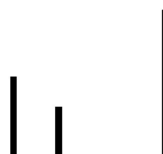
Lilia GRiGOROI
Liliana LAZARI

BAZELE TEORETICE ALE CONTABILITĂȚII

Ediția a III-a revăzută și completată



Lilia GRIGOROI
Liliana LAZARI



BAZELE TEORETICE ALE CONTABILITĂŢII

Ediţia a III-a revăzută şi completată



CARTIER®
Editura Cartier, SRL, str. Bucureşti, nr. 68, Chişinău, MD2012.
Tel./fax: 24 05 87, tel.: 24 01 95. E-mail: cartier@cartier.md
Editura Codex 2000, SRL, Strada Toamnei, nr. 24, sectorul 2, Bucureşti.
Tel./fax: 210 80 51. E-mail: codexcartier@go.ro
Difuzare:
Bucureşti: Strada Toamnei, nr. 24, sectorul 2.
Tel./fax: 210 80 51. GSM: 0744 30 49 15.
Chişinău: bd. Mircea cel Bătrân, nr. 9, sectorul Ciocana. Tel.:34 64 61.



Cărţile CARTIER pot fi procurate în toate librăriile bune din România şi Republica Moldova.
LIBRĂRIILE CARTIER
Casa Cărţii Ciocana, bd. Mircea cel Bătrân, nr. 9, Chişinău. Tel.: 34 64 61.
Librăria din Hol, str. Bucureşti, nr. 68, Chişinău. Tel./fax: 24 10 00.

Colecţia *Cartier Educaţional* este coordonată de Valentina Ciobanu
Editor: Gheorghe Erizanu
Recenzenţi: Parascovia Tocan, dr., conf. univ., şef catedră "Economie şi Management", IPI; Iurie Badîr, dr., conf. univ., vicerector, IPI; Ruslan Harea, dr., lector superior, catedra "Contabilitate", ASEM.
Lector: Liliana Lupaşcu
Coperta seriei: Vitalie Coroban
Coperta: Lilia Ixari
Design: Lilia Ixari
Tehnoredactare: Lilia Ixari
Prepress: Editura Cartier
Tipar: Balacron (nr. 129)

Lilia Grigoroi, Liliana Lazari
BAZELE TEORETICE ALE CONTABILITĂŢII
Ediţia III, iunie 2005

Descrierea CIP a Camerei Naţionale a Cărţii
Grigoroi, Lilia
Bazele teoretice ale contabilităţii/Lilia Grigoroi, Liliana Lazari. - Ed. a 3-a. - Ch.: Cartier, 2005 (Tipogr. " Balacron"). -264 pag.; 24 cm. - (Col. "Cartier Educaţional"/coord. col.: Valentina Ciobanu).
ISBN 9975-79-330-4
1500 ex.
657.1(075.8)
G85

ISBN 9975-79-330-4

CUPRINS

INTRODUCERE

Sub diferite titluri, în ultima perioadă, au fost publicate mai multe lucrări de contabilitate. Aceste lucrări răspund interesului multor cititori în a cunoaşte noul sistem contabil, modul concret de rezolvare a aspectelor practice, experienţa pe plan mondial, tendinţele de perfecţionare ale contabilităţii.

Ca şi în cadrul altor discipline, un interes aparte îl au lucrările ce prezintă aspectele teoretice şi practice de bază. În rândul acestor categorii de lucrări se înscrie şi lucrarea de faţă.

Prezenta lucrare este elaborată în conformitate cu programa cursului "Bazele contabilităţii" şi îşi propune să contribuie la formarea deprinderilor de soluţionare a aspectelor teoretice şi practice privind contabilizarea şi modul de întocmire a rapoartelor financiare.

Lucrarea "Bazele teoretice ale contabilităţii" îşi propune să prezinte, într-o ordine logică, explicită şi accesibilă, obiectul de studiu şi metoda contabilităţii. Un loc aparte îl ocupă tratările ce vizează logica înregistrărilor contabile. Relativ detaliat, sunt analizate procedeele metodei contabilităţii.

Prin recurs la conţinutul propriu-zis al lucrării, constatăm că se personalizează sub forma unui dialog al ideilor cu realitatea, unde creaţia se îmbină cu analiza ştiinţifică, spontaneitatea problemelor cu subtilitatea răspunsurilor, adâncimea gândirii cu aşezarea sa într-un câmp de largă respiraţie, demonstrând astfel că ştiinţa contabilităţii nu poate fi redusă la un ansamblu de practici sau tehnici simpliste.

Testele ataşate la sfârşitul fiecărui capitol sunt de natură a da posibilitatea cititorului să verifice dacă au fost preluate corect aspectele tratate în lucrare. Variantele de răspuns, ingenios construite, alcătuiesc deseori adevărate "curse" prin care se verifică intuiţia şi perspicacitatea cititorului. Problemele incluse în lucrare vor permite asimilarea mai eficientă a materialului teoretic şi vor permite într-o anumită măsură de a aplica cunoştinţele căpătate în practică. Capacitatea de sinteză şi analiză, logica şi coerenţa conferă acestei lucrări o dimensiune specială.

Prin conţinutul său, lucrarea se adresează celor interesaţi să se iniţieze în contabilitate, celor care doresc să pătrundă logic şi inteligent în tainele contabilităţii, în arsenalul mijloacelor şi procedeelor pe care această ştiinţă le utilizează curent.

În acelaşi mod cum un muzician, ascultând sunetele tainice ale naturii, simţind ritmul, folosind notele muzicale, alcătuieşte muzica, la fel şi un

contabil, urmărind ceea ce se întâmplă în organismul numit întreprindere, utilizând conturile, întocmeşte rapoartele financiare, fiecare din ele purtând ceva inedit.

Chiar şi la etapa actuală, se mai duc discuţii referitor la statutul contabilităţii: artă sau ştiinţă. De pe poziţia unor mediatori, nu ne este frică să afirmăm că contabilitatea este cea mai artistică ştiinţă şi cea mai ştiinţifică artă.

Nu poţi să devii un contabil bun dacă nu simţi şi nu trăieşti în ritmul întreprinderii, dacă nu ai chemarea de a fi contabil, dar, chiar având această chemare, fără studii temeinice, multiprofilate, misiunea ar fi de neîndeplinit.

De aceea, chemarea noastră ar fi să atragem o atenţie mai mare acestei culturi – culturii contabile, ca una care ar putea să ne înnobileze, şi de ce nu să ne îmbogăţească. Poate astfel vom descoperi multitudinea de taine ce le poartă în sine **Măria Sa Contabilitatea.**

La întocmirea lucrării, s-a beneficiat de lucrările valoroase apărute în literatura de specialitate, de diverse materiale elaborate de Ministerul de Finanţe, de revistele de specialitate.

Nu avem pretenţia că cele prezentate rezolvă toate cerinţele solicitate de titlul lucrării sau epuizarea problemelor de tratat în contextul dat.

Mulţumim pe această cale celor care au dorit să consulte această lucrare şi aşteptăm cu plăcere eventualele recomandări.

Autorii

Capitolul 1.

NOŢIUNI PRIVIND CONTABILITATEA, FUNCŢIILE ŞI PRINCIPIILE DE BAZĂ ALE ACESTEIA

1.1. Noţiuni privind contabilitatea şi rolul ei în sistemul informaţional

Prin **evidenţă,** în general, se înţelege înregistrarea (reflectarea), într-o ordine şi pe baza unor principii stabilite, a fenomenelor şi proceselor din natură şi societate, care se desfăşoară într-un anumit loc şi timp, cu scopul de a servi necesităţilor impuse de activitatea practică.

Evidenţa economică constituie un sistem unitar de înregistrare, urmărire şi control, documentat, cronologic şi sistematic, în etalon cantitativ şi valoric, pe baza unor principii bine stabilite, a fenomenelor şi proceselor economice, în scopul cunoaşterii activităţilor desfăşurate. Fiind legată de activitatea economică, ea a existat în toate formaţiunile social-economice, ca urmare a existenţei permanente a producţiei materiale, a necesităţii reflectării fenomenelor şi proceselor economice, a caracterizării modului de utilizare a resurselor şi de determinare a rezultatelor obţinute.

După natura, modul de obţinere, prelucrare şi prezentare a informaţiilor pe care le furnizează, evidenţa economică îmbracă trei forme: **evidenţa operativă, contabilitatea (evidenţa contabilă) şi statistica**. Aceste forme sunt legate între ele prin unitatea obiectivelor de îndeplinit, completându-se reciproc şi alcătuind împreună sistemul unitar de evidenţă economică.

Evidenţa operativă înregistrează, urmăreşte şi controlează acele laturi ale activităţii, a căror cunoaştere prezintă o importanţă imediată. Se numeşte operativă, deoarece obţinerea şi folosirea informaţiilor cu ajutorul ei se efectuează, de regulă, în momentul şi la locul producerii fenomenelor şi proceselor economice. Domeniile în care se foloseşte evidenţa operativă sunt: consumul de materiale, prezenţa la lucru a salariaţilor, folosirea timpului de lucru etc. Datele informaţionale furnizate de evidenţa operativă sunt, de regulă, preluate şi prelucrate de contabilitate şi statistică.

Statistica înregistrează, prelucrează şi furnizează informaţii privitoare la fenomenele social-economice de masă. Statistica are o sferă de cuprindere mult mai largă decât celelalte forme ale evidenţei economice, ea studiază

fenomenele naturale, demografice, culturale, sportive etc. Statistica folosește fie etaloane cantitative, fie etalonul bănesc separat, paralel sau simultan, după necesități. Statistica se realizează în principal pe două căi: (1) o cale proprie, concretizată în culegerea, înregistrarea, prelucrarea și analiza informațiilor social-economice prin mijloace specifice (anchete, recensăminturi, monografii etc.), pe care le grupează și centralizează în scopul obținerii de indicatori care să caracterizeze în ansamblu fenomenele respective; (2) folosirea informațiilor furnizate de evidența operativă și de contabilitate, informații pe care le prelucrează prin metode statistice.

Ca formă principală a evidenței economice, **contabilitatea** înregistrează, urmărește și controlează numai acele laturi ale activității care pot fi exprimate valoric. Indiferent de forma sau obiectul de activitate al întreprinderii, contabilitatea este principalul sistem de informații al acesteia. Ea culege informațiile primare (intrările), le prelucrează și produce informații elaborate (ieșirile). Deci, contabilitatea reprezintă un sistem informațional care cuantifică, prelucrează și comunică (transmite) informații financiare despre o întreprindere identificabilă. Ea este un limbaj cu ajutorul căruia informația este transmisă către utilizatorii ei. Informația contabilă este o informație economică specifică, rezultată din prelucrarea prin metode, procedee și instrumente proprii a datelor din contabilitate. Ea este reală, precisă, completă, operativă, reprezentând tabloul de bord, suportul deciziilor economice, financiare și gestionare ce se iau de managerii întreprinderilor.

1.2. Obiectivele și funcțiile contabilității. Utilizatorii informațiilor contabile

Contabilitatea este un mijloc de culegere, sintetizare și prezentare a informației privind activitatea întreprinderii și rezultatele sale financiare. Obiectivele contabilității sunt:

1) să furnizeze informații necesare elaborării planurilor și programelor de activitate economică;

2) să asigure urmărirea și controlul valoric al activităților desfășurate, prin înregistrarea cronologică și sistematică a operațiilor economice și financiare, prelucrarea informațiilor cu privire la situația patrimoniului, informații necesare atât pentru nevoile proprii ale întreprinderii, cât și în relațiile cu acționarii și asociații, clienții, furnizorii, băncile, cu organele fiscale și alte persoane fizice și juridice;

3) să asigure controlul integrității patrimoniului prin înregistrarea existențelor și mișcărilor elementelor patrimoniale, pe categorii, pe locuri de depozitare sau păstrare, persoanele în responsabilitatea cărora se află etc.;

4) să furnizeze informațiile necesare întocmirii rapoartelor financiare care reflectă imaginea fidelă a patrimoniului, a situației financiare și a rezultatelor obținute, astfel încât aceste informații să poată fi utilizate de toți utilizatorii la luarea deciziilor economice.

Pentru realizarea obiectivelor sale, contabilitatea îndeplinește următoarele funcții:

1) **Funcția de înregistrare și prelucrare a datelor** constă în consemnarea, potrivit unor principii și reguli proprii, a proceselor și fenomenelor economice ce apar în cadrul întreprinderilor și se pot exprima valoric.
2) **Funcția de informare** a contabilității rezidă în furnizarea informațiilor privind structura și dinamica patrimoniului, a situației financiare și a rezultatelor obținute în scopul fundamentării deciziilor. Contabilitatea are o funcție de informare internă (pentru conducerea unității) și o funcție de informare externă (a terților). Perfecționarea acestei funcții este condiționată de folosirea pe scară largă a mijloacelor de culegere și prelucrare a datelor în vederea obținerii unor informații operative, rapide și de calitate la toate nivelurile orzanizatorice.
3) **Funcția de control** este legată de funcția de informare și constă în verificarea cu ajutorul informațiilor contabile a modului de păstrare și utilizare a valorilor materiale și bănești, de gospodărire a resurselor, controlul respectării disciplinei financiare etc.
4) **Funcția juridică.** Datele din contabilitate și documentele primare servesc ca mijloc de probă în justiție, pentru a dovedi realitatea unor operații economice, pentru stabilirea răspunderii patrimoniale pentru pagubele produse la soluționarea unor litigii.
5) **Funcția previzională.** Informațiile furnizare de contabilitate sunt utilizate la stabilirea tendințelor viitoare ale fenomenelor și proceselor economice.

Principalul motiv pentru studierea contabilității constă în obținerea cunoștințelor și aptitudinilor necesare pentru a participa la luarea unor decizii economice importante. Informațiile furnizate de contabilitate stau la baza procesului decizional atât în interiorul, cât și în exteriorul întreprinderii. Contabilitatea și informațiile contabile au o utilizare foarte largă. Utilizatorii informațiilor contabile pot fi clasificați, în general, în trei grupuri: (1) cei care gestionează o întreprindere (utilizatori interni); (2) cei din afara întreprinde-

rii, care au un interes financiar direct în aceasta și (3) organizații și instituții ce au un interes financiar indirect în întreprindere. Aceste grupuri sunt prezentate în figura 1.1

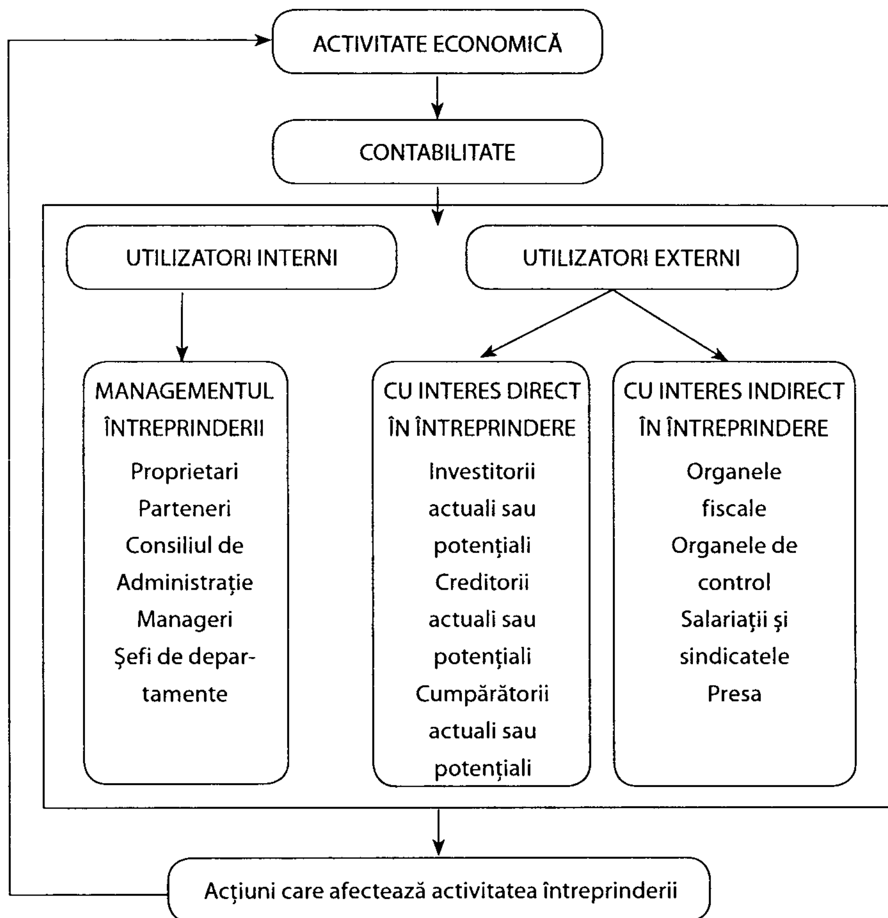


Figura 1.1. Utilizatorii informațiilor contabile

Spre deosebire de contabilitatea financiară care se organizează pe baza actelor normative și legislative în vigoare, contabilitatea de gestiune funcționează pe baza unor reguli stabilite de întreprindere, conform propriilor nevoi.

Faptul separării contabilității în financiară și de gestiune nu denotă că la întreprindere există două contabilități și diverse registre de evidență. La întreprindere funcționează un singur sistem contabil, însă el este construit în așa fel, încât, prin regruparea datelor inițiale, tuturor utilizatorilor să le fie pusă la dispoziție acea informație, care îi va ajuta să ia decizii corecte.

Contabilitatea de gestiune şi cea financiară sunt legate reciproc ca părţi componente ale unui sistem unic de evidenţă. Aceste feluri de contabilităţi au funcţii şi reguli diferite, ceea ce se vede din tabelul 1.1.

Tabelul 1.1

Criteriile de comparare a contabilităţii financiare şi de gestiune

Criteriul de comparare	Contabilitatea financiară	Contabilitatea de gestiune
Utilizatorii de informaţii	Utilizatorii externi şi cei interni	Numai utilizatorii interni
Obligativitatea organizării contabilităţii	Organizarea contabilităţii este obligatorie pentru toate tipurile de întreprinderi, indiferent de forma organizatorico-juridică, fiind impusă de legislaţie	Se organizează contabilitatea de gestiune reieşind din necesităţile întreprinderii
Obiectivul contabilităţii	Prezentarea informaţiilor contabile utilizatorilor externi şi interni prin prisma rapoartelor financiare	Furnizarea informaţiilor managementului întreprinderii în scopul luării deciziilor bine fundamentate privind planificarea, bugetarea şi dirijarea activităţii
Gradul de reglementare	Respectarea obligatorie a prevederilor tuturor actelor legislative şi normative ce reglementează modul de ţinere a contabilităţii	Nu este reglementată
Sistemele de organizare a contabilităţii	Sistem de contabilitate în partidă dublă	Poate fi folosit orice sistem potrivit de contabilitate
Unităţile de măsură folosite	Unitatea valorică	Orice unitate de măsură potrivită: valorică, naturală, de muncă
Exactitatea informaţiilor	Informaţii corecte, exacte, fiabile, obiective	Multe date aproximative

Frecvenţa întocmirii rapoartelor financiare şi de gestiune	Trimestrial şi anual	Neregulat, la solicitare
Obiectul de studiu al analizei şi contabilităţii	Patrimoniul întreprinderii în ansamblu	Activitatea subdiviziunilor, secţiilor, unor produse
Publicitatea informaţiilor	Informaţii publice	Informaţii confidenţiale

1.3. Contabilitatea financiară şi contabilitatea de gestiune

În corespundere cu cerinţele utilizatorilor de informaţii, contabilitatea se subîmparte în contabilitate financiară şi de gestiune (managerială).

Contabilitatea financiară cuprinde în câmpul său de acţiune cunoaşterea şi prezentarea patrimoniului şi a rezultatelor obţinute, ca urmare a utilizării elementelor acestuia. Astfel, contabilitatea financiară are ca obiect de activitate evaluarea elementelor patrimoniale ale întreprinderii, înregistrarea tuturor operaţiilor de modificare (majorare sau diminuare) a elementelor patrimoniale, stabilirea rezultatelor finale sub formă de profit sau pierdere, desfăşurarea lucrărilor prealabile întocmirii rapoartelor financiare, efectuarea inventarierii, întocmirea balanţelor de verificare etc., întocmirea şi prezentarea rapoartelor financiare prevăzute de legislaţie, şi anume: bilanţul contabil, raportul privind rezultatele financiare, raportul privind fluxul mijloacelor băneşti şi raportul privind fluxul capitalului propriu.

Contabilitatea de gestiune sau managerială înregistrează informaţiile necesare aprecierii mersului activităţii interne, controlului riguros şi sistematic asupra modului de utilizare a factorilor de producţie în cadrul activităţii interne. De regulă, ea se ocupă de calcularea costurilor de producţie pe produse, servicii, lucrări sau activităţi, determinarea anumitor rezultate analitice la nivelul subdiviziunilor de producţie pe tipuri de produse, furnizarea informaţiilor pentru stabilirea bugetelor, furnizarea informaţiilor pentru determinarea performanţelor (rentabilitate, productivitate etc.) diferitelor subdiviziuni de producţie (sectoare, secţii, ateliere), efectuarea controlului de gestiune şi luarea deciziilor gestionare.

1.4. Principiile de bază ale contabilităţii

Pentru a se da o imagine fidelă patrimoniului, a situaţiei financiare şi a rezultatelor obţinute, trebuie respectate cu bună-credinţă regulile privind evaluarea patrimoniului şi celelalte norme şi principii contabile, cum sunt:

Principiul continuităţii activităţii, potrivit căruia se presupune că întreprinderea îşi continuă în mod normal funcţionarea într-un viitor previzibil, fără a intra în stare de lichidare sau de reducere sensibilă a activităţii. Continuitatea activităţii se exprimă clar în actul de constituire. Atunci când funcţionarea este delimitată în timp, sunt menţionate datele de începere şi de încetare a activităţii. Dacă conducerea nu intenţionează şi nu este obligată să lichideze întreprinderea sau să reducă esenţial volumul de producere, atunci se vor aplica metodele tradiţionale de evaluare a activelor, pasivelor, precum şi de calculare a rezultatelor financiare care sunt prevăzute în politica de contabilitate a întreprinderii. În cazul în care întreprinderea intenţionează sau este obligată să se lichideze, atunci conducerea întreprinderii nu mai are dreptul să utilizeze metodele tradiţionale de evaluare şi calculare a rezultatelor financiare. În acest caz, se va recurge la utilizarea aşa-ziselor valori de lichidare, care, de obicei, sunt mai mici decât valoarea de bilanţ. De exemplu, în cazul funcţionării normale a întreprinderii, mijloacele fixe sunt reflectate în bilanţ la valoarea de intrare diminuată, cu suma uzurii acumulate, iar în cazul lichidării întreprinderii, acestea vor fi evaluate la valoarea de vânzare (lichidare).

Principiul permanenţei metodelor presupune continuitatea aplicării regulilor şi normelor privind evaluarea, înregistrarea în contabilitate şi prezentarea elementelor patrimoniale şi a rezultatelor, asigurând comparabilitatea în timp a informaţiilor contabile. Acest principiu asigură aplicarea, pentru aceleaşi elemente, structuri, domenii de activitate etc., a aceloraşi metode de la o perioadă de gestiune la alta. Modificarea metodelor de la un an la altul trebuie să fie determinată de o profundă motivaţie, cum ar fi: fuziunea întreprinderii, modificarea legislaţiei contabile sau fiscale, schimbarea politicii economice sau comerciale etc.

Principiul prudenţei. Potrivit acestuia, nu este admisă supraevaluarea elementelor de activ şi a veniturilor, respectiv, subevaluarea elementelor de pasiv şi a cheltuielilor, ţinând cont de deprecierile, riscurile şi pierderile posibile, generate de desfăşurarea activităţii anului curent sau anterior. Diminuările de valori trebuie înregistrate când apar ca probabilităţi pentru viitor, în schimb creşterile de valori nu se înregistrează până nu devin certe şi definitive prin obiectul şi suma lor.

Principiul specializării exerciţiilor constă în înregistrarea veniturilor şi cheltuielilor, pe măsura ce ele se câştigă sau se produc şi se reflectă în rapoartele financiare pentru perioadele la care se referă, indiferent de timpul efectiv de încasare sau plată a mijloacelor băneşti.

Principiul necompensării prevede că elementele de activ şi de pasiv trebuie să fie evaluate şi înregistrate în contabilitate separat, nefiind admisă compensarea între posturile de activ şi cele de pasiv ale bilanţului, precum şi între veniturile şi cheltuielile din raportul privind rezultatele financiare. Necompensarea trebuie înţeleasă în sensul că pentru fiecare element patrimonial cu substanţă materială, pentru orice resursă care reflectă drepturi şi obligaţii etc. trebuie să fie deschis în contabilitate câte un cont.

Principiul concordanţei cheltuielilor cu veniturile prevede reflectarea simultană în contabilitate şi în rapoartele financiare a cheltuielilor şi veniturilor ocazionate de unele şi aceleaşi operaţiuni economice. De exemplu, costul produselor vândute se constată şi se reflectă în conturile contabile şi în rapoartele financiare concomitent cu venitul din vânzarea produselor, adică într-o singură perioadă de gestiune.

Prioritatea conţinutului asupra formei. Metodele alese în politica de contabilitate trebuie să fie orientate spre reflectarea operaţiunilor economice în contabilitate, pornind nu numai de la forma juridică a acestora, dar şi de la conţinutul economic şi situaţia economică în care ele au fost efectuate. Respectarea acestui principiu este deosebit de importantă în condiţiile constituirii economiei de piaţă, când legislaţia rămâne în urma dezvoltării realităţii economice.

Esenţialitatea. În rapoartele financiare trebuie să fie dezvăluită toată informaţia esenţială pentru evaluări şi luarea deciziilor de către utilizatori. Informaţia se consideră esenţială atunci când lipsa sau insuficienţa acesteia poate să influenţeze deciziile utilizatorilor, adoptate de ei în baza rapoartelor financiare. În acelaşi timp, dacă informaţia sau gradul de exactitate a acesteia nu are o importanţă mare pentru utilizatorii de rapoarte financiare, ea se consideră neesenţială.

1.5. Sistemul de reglementare normativă al contabilităţii în Republica Moldova

Organizarea şi funcţionarea contabilităţii în întreprindere se realizează în conformitate cu actele legislative şi normative prin care se asigură o reglementare unitară a acesteia la scara întregii economii.

Sistemul de reglementare normativă al contabilității reprezintă totalitatea actelor legislative și normative, care reglementează ținerea contabilității și întocmirea rapoartelor financiare. Prin aceasta se asigură urmărirea și raportarea unitară a indicatorilor economico-financiari. Contabilitatea cuprinde o terminologie unică și este bazată pe anumite reguli comune pentru toate întreprinderile care desfășoară activitate de întreprinzător și sunt înregistrate în Republica Moldova, indiferent de tipul de proprietate, apartenența ramurală și forma organizatorico-juridică a acestora (cu excepția organizațiilor bugetare). Obiectivele reglementării contabilității privesc uniformizarea nomenclaturii conturilor prin planul de conturi și tipizarea principalelor documente și registre contabile de uz general.

Ca acte legislative și normative privind reglementarea contabilității în Republica Moldova se aplică:

Legea contabilității;

Standardele naționale de contabilitate;

Comentarii la standardele naționale de contabilitate;

Planul de conturi contabile al activității economico-financiare a întreprinderilor;

Instrucțiuni, scrisori și alte acte instructive emise de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova;

Codul fiscal;

Legea bugetului etc.

Legea contabilității este un act normativ care stabilește principiile metodologice unice ale contabilității și rapoartelor financiare, regulile generale privind documentarea operațiilor economice, întocmirea registrelor contabile, inventarierea patrimoniului, corectarea erorilor contabile, întocmirea și prezentarea rapoartelor financiare.

Standardele naționale de contabilitate reprezintă norme generale și reguli de ținere a contabilității, evaluare și constatare a activelor, capitalului propriu, datoriilor, veniturilor, cheltuielilor și rezultatelor financiare, întocmire a rapoartelor financiare, anexelor la acestea și a notei explicative.

Comentarii la standardele naționale de contabilitate constituie explicații oficiale (în baza exemplelor concrete) privind aplicarea prevederilor standardelor naționale de contabilitate.

Planul de conturi contabile al activității economico-financiare a întreprinderilor este un model normativ privind clasificarea și codificarea conturilor. El reprezintă un tablou al sistemului de conturi, în cadrul căruia fiecare cont desemnat printr-o denumire și simbol cifric este încadrat într-o anumită grupă și clasă în raport cu o anumită caracteristică de grupare.

Instrucțiuni, scrisori și alte acte instructive emise de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova reprezintă explicații privind modul de ținere a contabilității în diferite domenii de activitate a întreprinderilor.

Codul fiscal stabilește principiile generale ale impozitării în Republica Moldova și relațiile ce țin de executarea obligațiilor fiscale în ce privește impozitele și taxele generale de stat și principiile generale de determinare și percepere a impozitelor și taxelor locale.

1.6. Noțiuni privind politica de contabilitate

Politica de contabilitate reprezintă o totalitate de principii, convenții, reguli, metode și procedee adoptate de conducerea întreprinderii pentru ținerea contabilității și întocmirea rapoartelor financiare.

Politica de contabilitate trebuie să fie elaborată de fiecare întreprindere care desfășoară activitate de întreprinzător și este înregistrată în Republica Moldova, indiferent de tipul de proprietate, apartenența ramurală și forma organizatorico-juridică a acesteia (cu excepția organizațiilor bugetare).

Politica de contabilitate a întreprinderii se elaborează pentru fiecare an de gestiune și se perfectează printr-un document organizatoric de dispoziție (ordin, dispoziție etc.). Responsabilitatea pentru formarea și folosirea politicii de contabilitate o poartă conducătorul întreprinderii.

Elaborarea proiectului politicii de contabilitate poate fi efectuată de către contabilitate, de o comisie specială, compusă din reprezentanții serviciilor contabil, financiar, juridic și altor servicii ale întreprinderii sau de firma de consulting (audit). Politica de contabilitate aleasă poate fi examinată și adoptată prin decizia de protocol a fondatorilor (proprietarilor) sau de Consiliul de directori, iar după aceasta trebuie să fie aprobată de conducătorul întreprinderii.

Politica de contabilitate se elaborează în baza ansamblului de convenții fundamentale și principii ale contabilității, care sunt stipulate în ***S.N.C. 1 "Politica de contabilitate"*** (continuitatea activității, specializarea exercițiului, permanența metodelor, prudența, prioritatea conținutului asupra formei, importanța relativă).

Politica de contabilitate se formează în baza actelor legislative și normative incluse în sistemul de reglementare normativă a contabilității în Republica Moldova (legile și actele legislative adoptate de Parlamentul Republicii Moldova, decretele Președintelui, hotărârile Guvernului, S.N.C., comentariile la S.N.C., Planul de conturi contabile și alte acte normative aprobate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova).

Procedura formării politicii de contabilitate privind o problemă (sector) concretă a contabilităţii constă în alegerea unei variante din câteva, admise de actele legislative şi normative, în justificarea metodei alese, pornind de la particularităţile activităţii întreprinderii şi acceptarea acesteia în calitate de bază pentru ţinerea contabilităţii şi întocmirea rapoartelor financiare. Componenţa şi conţinutul informaţiei referitoare la politica de contabilitate a întreprinderii privind unele probleme concrete, care urmează să fie dezvăluită în rapoartele financiare, sunt stabilite de S.N.C. respective.

De exemplu, ***S.N.C. 16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung"*** recomandă câteva metode de calculare a uzurii mijloacelor fixe:

- metoda casării liniare;
- metoda proporţional volumului produselor (serviciilor);
- metoda soldului degresiv;
- metoda degresivă cu rată descrescătoare.

La elaborarea politicii de contabilitate, întreprinderea alege acea metodă de calculare a uzurii, care corespunde modelului prevăzut de exploatare a unui obiect concret de mijloace fixe. Astfel, întrucât automobilul pierde un mare procent din valoare în primii ani de exploatare, uzura lui trebuie să se calculeze prin metoda soldului degresiv, dar nu prin metoda casării liniare, conform căreia se calculează uzura clădirilor şi altor obiecte care îşi pierd valoarea uniform, în decursul întregii durate de exploatare.

Toate modificările introduse în politica de contabilitate trebuie să fie argumentate şi perfectate prin documente de dispoziţie (ordine, dispoziţii), indicându-se data intrării în vigoare a acestora.

Politica de contabilitate adoptată de întreprindere trebuie să fie dată publicităţii, adică să fie adusă la cunoştinţa tuturor categoriilor de utilizatori ai rapoartelor financiare. Forma de prezentare a politicii de contabilitate este determinată de însăşi întreprindere.

Testaţi-vă cunoştinţele, alegând răspunsul corect pentru fiecare din următoarele întrebări:

1. Contabilitatea se ocupă de furnizarea de informaţii factorilor de decizie. Cadrul general de reguli pe care le respectă contabilii în desfăşurarea acestei activităţi de furnizare a informaţiilor se poate defini prin noţiunea de:
   a) legislaţie fiscală;
   b) principii contabile;

c) preluarea datelor;
d) operaţiuni economice.

2. Conform cărui principiu veniturile se constat în momentul când au fost câştigate, indiferent de momentul încasării lor?
a) prudenţei;
b) politicii de contabilitate;
c) specializării exerciţiilor;
d) legislaţiei fiscale.

3. Obiectivele contabilităţi de gestiune sunt:
a) întocmirea rapoartelor financiare;
b) prognozarea costului de producţie;
c) determinarea unor rezultate pe produse;
d) controlul şi analiza unor laturi ale activităţii întreprinderii.

4. Conform principiului specializării exerciţiilor, venitul din vânzarea bunurilor se va înregistra atunci când:
a) se fabrică bunurile;
b) se comandă bunurile;
c) se livrează bunurile clienţilor;
d) în momentul încasării contravalorii bunurilor livrate.

5. Ignorarea unei sume pentru că este foarte mică în comparaţie cu rapoartele financiare luate ca ansamblu reprezintă aplicarea principiului:
a) comparabilităţii;
b) prudenţei;
c) importanţei relative;
d) specializării exerciţiilor.

6. Informaţiile contabile sunt utile atunci când sunt:
a) oportune şi părtinitoare;
b) relevante şi fiabile;
c) relevante şi nesigure;
d) corecte şi exacte.

7. Care dintre următoarele grupuri utilizează informaţiile contabile pentru prezentarea profitabilităţii şi lichidităţii unei întreprinderi?

a) managementul;
b) investitorii;
c) creditorii;
d) planificatorii economici.

8. Care dintre următoarele afirmații este falsă?
a) managerul răspunde de rapoartele financiare anuale ale întreprinderii, care transmit informații mai ales utilizatorilor externi;
b) contabilii de gestiune nu sunt obligați să utilizeze unitatea monetară, ei pot utiliza orice unitate de măsură care răspunde nevoilor informaționale ale managementului;
c) contabilitatea financiară înregistrează și raportează informații referitoare la activele, datoriile și capitalul propriu ale întreprinderii în ansamblu;
d) contabilitatea financiară are o singură normă după care se ghidează: tehnicile contabile utilizate trebuie să producă informații utile.

9. Dintre rapoartele și analizele prezentate mai jos, care are aceeași importanță pentru managerul unei bănci și al unui magazin?
a) un raport privind planificarea producției;
b) un raport privind gestiunea serviciilor;
c) analiză a bugetului;
d) analiză a deciziei de a produce sau a cumpăra.

10. ___________________________ reprezintă o totalitate de principii, convenții, reguli, metode și procedee adoptate de conducerea întreprinderii pentru ținerea contabilității și întocmirea rapoartelor financiare.
a) politica de contabilitate;
b) principiile contabile;
c) Standardele Naționale de Contabilitate;
d) Codul fiscal.

11. Funcția de informare a contabilității constă în:
a) consemnarea, potrivit unor principii și reguli proprii, a proceselor și fenomenelor economice ce apar în cadrul întreprinderilor și se pot exprima valoric;
b) furnizarea informațiilor privind structura și dinamica patrimoniului, a situației financiare și a rezultatelor obținute în scopul fundamentării deciziilor;

c) verificarea cu ajutorul informaţiilor contabile a modului de păstrare şi utilizare a valorilor materiale şi băneşti, de gospodărire a resurselor, controlul respectării disciplinei financiare etc;

d) datele din contabilitate şi documentele primare servesc drept mijloc de probă în justiţie, pentru a dovedi realitatea unor operaţii economice.

12. Pe 24 aprilie, un magazin recepţionează 10 maşini de spălat, urmând să-şi achite datoria la 15 mai. Maşinile de spălat sunt vândute cumpărătorilor pe 2 iunie. Plata pentru maşinile de spălat vândute este încasată pe 7 iulie. La ce moment se vor constata cheltuielile şi veniturile din vânzări?
   a) 24 aprilie;
   b) 15 mai;
   c) 02 iunie;
   d) 07 iulie.

13. Întreprinderea "ART" a încasat de la întreprinderea "BARS", în luna decembrie, suma de 5 000 lei, reprezentând avansul pentru produsele care se vor livra în luna ianuarie. Identificaţi principiul contabil care indică momentul contabilizării cheltuielilor şi veniturilor aferente operaţiunii date:
   a) principiul concordanţei;
   b) principiul specializării exerciţiilor;
   c) principiul importanţei relative;
   d) principiul prudenţei.

   Care este acel moment?

14. La data de 1 decembrie 2004, întreprinderea arendează pentru angajaţi o sală de fotbal, pentru o perioadă de 4 luni. Chiria, în valoare de 10 000 lei, este plătită anticipat, la data de 1 decembrie. Care va fi valoarea chiriei ce trebuie inclusă în cheltuielile anului 2004 şi cea aferentă anului 2005?

Alegeţi valoarea chiriei care trebuie inclusă în cheltuieli, în anul 2004, şi cea aferentă anului 2005 din următoarele variante:
   a) 5 000 lei în anul 2004 şi 5 000 lei în anul 2005;
   b) 10 000 lei în anul 2004 şi 0 lei în anul 2005;
   c) 2 500 lei în anul 2004 şi 7 500 lei în anul 2005;
   d) 0 lei în anul 2004 şi 10 000 lei în anul 2005;
   e) 7 500 lei în anul 2004 şi 2 500 lei în anul 2005.

De ce principiu contabil aţi ţinut seama în alegerea răspunsului?

a) principiul concordanţei;

b) principiul specializării exerciţiilor;

c) principiul importanţei relative;

d) principiul prudenţei.

15. Contabilul întreprinderii a înregistrat în contabilitate ca venituri ale anului curent cinci tranzacţii:

a) vânzări de ciocolată cu plata în numerar, efectuate în anul curent;

b) vânzări de caramelă pe credit, efectuate în anul trecut, a căror contravaloare s-a încasat în anul curent;

c) vânzări de caramelă pe credit, efectuate în anul curent, a căror contravaloare este prevăzută a se achita în anul viitor;

d) vânzări de ciocolata pe credit, efectuate în anul curent, pentru care există însă un risc de neîncasare, din cauza declarării unei adrese false de către client;

e) vânzări de caramelă pe credit, efectuate în anul curent, a căror contravaloare s-a încasat în anul curent.

În calitate de nou contabil al întreprinderii, identificaţi vânzarea ce nu trebuia recunoscută ca venit al anului de gestiune şi argumentaţi pe baza principiilor contabile cunoscute opinia exprimată.

Capitolul 2.

OBIECTUL ŞI METODA CONTABILITĂŢII

2.1. Obiectul de studiu al contabilităţii

La baza obiectului de studiu al contabilităţii este pus *patrimoniul* întreprinderii, deoarece contabilitatea a apărut din necesitatea cunoaşterii şi gestiunii eficiente a patrimoniului. Termenul de patrimoniu a provenit de la cuvântul de origine latină „patrimonium", care desemna averea sau moştenirea lăsată de înaintaşi.

Prin ***patrimoniu*** se înţelege totalitatea bunurilor ce aparţin unei persoane fizice sau juridice, dobândite în cadrul relaţiilor de drepturi şi obligaţii. De aici rezultă că patrimoniul este format din două părţi interdependente: persoana fizică sau juridică, ca subiect de patrimoniu, şi relaţiile de drepturi şi obligaţii, în cadrul cărora au fost procurate aceste bunuri.

Bunurile economice ca obiecte de drepturi şi obligaţii formează averea, adică acea parte a patrimoniului cu conţinut concret, material, determinate fizic şi economic. Determinarea fizică a bunurilor economice remarcă faptul că ele au o formă concretă (mărfuri, produse, materiale, numerar etc.). Determinarea economică a bunurilor se concretizează prin utilitatea (capacitatea bunului de a satisface anumite cerinţe ale oamenilor) şi valoarea lor (exprimarea în bani, ceea ce creează posibilitatea de a fi schimbate în cadrul circuitului marfă – bani).

Cea de a doua componentă a patrimoniului, şi anume drepturile şi obligaţiile (care se mai pot numi şi surse de finanţare ale bunurilor economice), exprimă raporturile de proprietate în cadrul cărora se procură şi gestionează bunurile.

Relaţiile de drept au în vedere situaţia în care subiectul de patrimoniu (întreprinderea) îşi procură o parte din avere din resurse proprii, bunurile respective îi aparţin de drept, iar partea respectivă din patrimoniu poartă denumirea de *patrimoniu propriu.*

Relaţiile de obligaţii au în vedere situaţia în care subiectul de patrimoniu (întreprinderea) îşi procură o parte din avere din resurse aparţinând altor persoane fizice şi juridice, bunurile respective nu îi aparţin de drept, echivalentul valoric al acestora trebuie restituit proprietarului, fapt pentru care partea corespunzătoare din patrimoniu poartă denumirea de *patrimoniu străin.*

Patrimoniu	
Averea (Bunurile economice ca obiect de drepturi şi obligaţii)	Patrimoniu propriu (relaţiile de drepturi) Patrimoniu străin (relaţiile de obligaţii)

Deci, între bunurile economice ca substanţă materială a averii şi drepturile şi obligaţiile exprimabile în bani se interpune, în mod obligatoriu, persoana fizică sau juridică, în calitatea sa de subiect de patrimoniu, care administrează bunurile, asumându-şi drepturi şi obligaţii corespunzătoare. Astfel, se realizează o dublă reprezentare a patrimoniului, ce se prezintă prin următoarea figură:

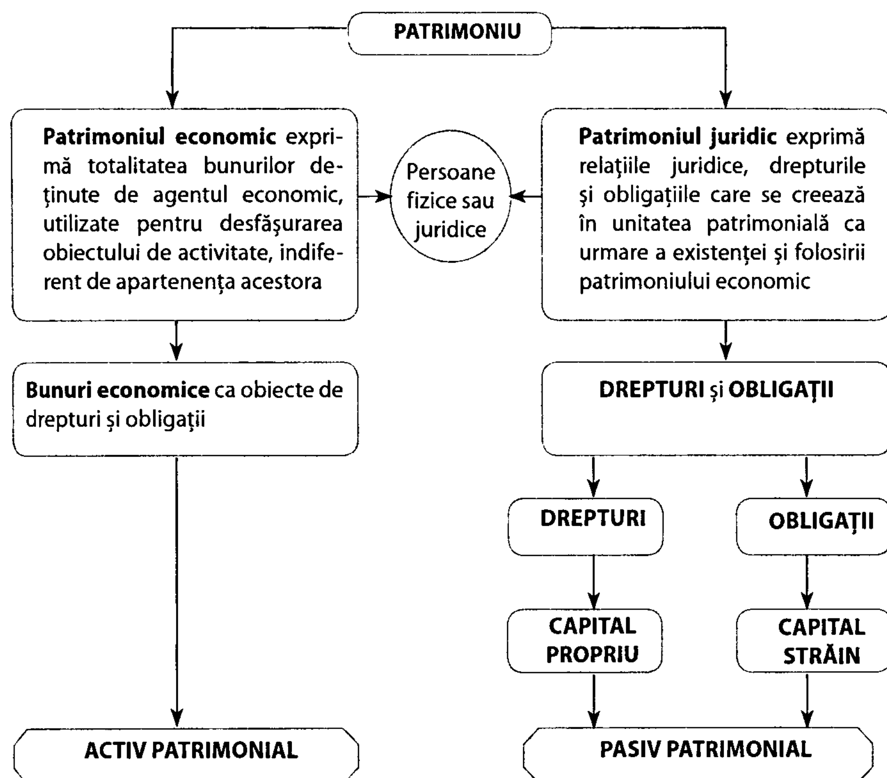


Figura 2.1 Dubla reprezentare a patrimoniului în contabilitate

Principalele trăsături ale obiectului contabilităţii se consideră următoarele:

1) contabilitatea studiază patrimoniul în expresie valorică. Ea studiază în condiţii concrete de loc şi timp circuitul elementelor patrimoniale, măsoară şi calculează în expresie valorică mărimea lor şi dezvăluie prin analiză şi control în ce măsură se asigură integritatea materială şi gestionarea eficientă a acestor valori. Starea patrimoniului este reflectată de contabilitate prin stocurile şi soldurile valorilor componente, prin intermediul unor procedee specifice de lucru. Mişcarea patrimoniului este reflectată în operaţiile de intrări şi ieşiri, atât în cât şi din patrimoniu, precum şi a proceselor economice interne prin care se transformă intrările în ieşiri, modificând în acelaşi timp şi starea lor iniţială;

2) contabilitatea studiază modul de gestionare a patrimoniului, adică prin contabilitate se oferă conducerii întreprinderii informaţii operative şi de sinteză în legătură cu starea patrimoniului şi gestionarea acestuia;

3) contabilitatea studiază echilibrul global al patrimoniului. După cum s-a menţionat, patrimoniul reprezintă un complex de drepturi şi obligaţii cu respectivele lor obiecte de drepturi şi obligaţii, exprimate în bani. În cadrul acestui tot întreg se creează un echilibru între bunurile economice, pe de o parte, şi drepturile şi obligaţiile cu valoare economică, pe de altă parte, care poate fi scrisă sub **echilibru al patrimoniului.**

Bunuri economice = Drepturi + Obligaţii

Din această relaţie se poate determina patrimoniul propriu şi cel străin:

Patrimoniul propriu (net) = Bunuri economice – Obligaţii

Patrimoniul străin = Bunuri economice – Drepturi

Echilibrul global al patrimoniului este expresia dublei determinări a patrimoniului;

4) *contabilitatea studiază echilibrul intern al patrimoniului.* Contabilitatea are menirea să înregistreze starea patrimoniului în clipa în care se naşte, şi apoi să înregistreze evenimentele economice care au loc şi care produc schimbări în conţinutul patrimoniului, adică, echilibrul specific proceselor sau activităţii economice interne, care produc transformări calitative şi cantitative în volumul şi structura patrimoniului. Efortul efectuat este măsurat de contabilitate prin noţiunea de cheltuieli, iar efectul obţinut, prin noţiunea de venituri. La nivelul obiectului contabilităţii, acest echilibru este oglindit ca o relaţie între venituri şi cheltuieli şi, implicit, un rezultat obţinut prin compararea veniturilor cu cheltuielile. Rezultatul obţinut poate fi profit (beneficiu) sau pierdere.

Rezultat financiar (R) = Profit (B) sau Pierdere (P);

Profit (B) = Venituri (V) > Cheltuieli (Ch);

Pierdere (P) = Cheltuieli (Ch) > Venituri (V);

Venituri (V) = Cheltuieli (Ch) ± Rezultat financiar(R) – ecuaţia de echilibru intern al patrimoniului.

Reluând ecuaţia de echilibru al patrimoniului din momentul T0, o corectăm cu ecuaţia echilibrului intern, şi ajungem la ecuaţia de echilibru în momentul T1:

$$BE = D + O \pm R \begin{cases} BE = D + O + B \\ BE = D + O - P \end{cases}$$

Sintetizând, se poate spune că, la nivelul contabilităţii, pentru urmărirea patrimoniului, se apelează la structurile de activ, pasiv, consumuri, cheltuieli, venituri, rezultate.

2.2. Activele: caracteristica şi clasificarea lor

Bunurile economice şi sursele lor de constituire (relaţiile de drepturi şi obligaţii), rezultând din caracteristicile ce stau la baza acestora, au fost denumite, respectiv, prin noţiunile de *active* şi *pasive*.

Denumirea de active provine de la caracteristica bunurilor economice de a se afla în continuă mişcare şi transformare în cadrul circuitului economic. Structura activelor se modifică în permanenţă datorită operaţiilor ocazionate de procesul de aprovizionare cu noi bunuri economice, de participarea lor la procesul de producţie, unde îşi schimbă forma, conţinutul şi proprietăţile fizice sau chimice, precum şi de operaţiile procesului de desfacere a produselor şi mărfurilor.

Sursele de constituire a bunurilor economice, spre deosebire de bunurile economice, apar ca ceva static, ele nu-şi schimbă volumul şi structura în mod independent, ci modificările sunt condiţionate de mişcările şi transformările bunurilor economice din activ, de aceea sunt denumite *pasive.*

Deci, activele cuprind bunurile economice ca avere concretă şi drepturile de creanţe, iar pasivele cuprind sursele de formare a acestor bunuri, ca surse proprii şi surse străine.

Pentru fundamentarea teoretică a noţiunilor de active şi pasive s-au format de-a lungul timpului mai multe teorii, predominante fiind: juridică, financiară şi economică.

După *teoria juridică*, activele reprezintă bunurile economice ca obiecte de drepturi şi obligaţii, iar pasivele reprezintă drepturile şi obligaţiile titularului de patrimoniu.

După *teoria financiară*, activele reprezintă valorile economice, bunurile în care s-au investit fondurile întreprinderii, iar pasivele reflectă finanţarea acestor fonduri (proprie sau străină).

După *teoria economică*, activele şi pasivele sunt interpretate prin prisma categoriei economice de capital. Astfel, activele reprezintă modul de întrebuinţare a capitalului, iar pasivele reflectă modul de provenienţă a capitalului în cadrul raporturilor de proprietate.

Datorită intereselor multiple la care trebuie să răspundă contabilitatea: juridic, informaţional, gestionar şi fiscal, atât în teorie, cât şi în practică, cele trei interpretări acordate structurilor de activ şi pasiv nu sunt suficiente, decât considerate împreună.

Conţinutul activului întreprinderii este stabilit în baza a două criterii: modul de valorificare şi gradul de lichiditate a bunurilor economice.

Modul de valorificare a bunurilor economice se referă la felul în care ele participă la procesul de producţie, în care se consumă şi îşi transmit valoarea asupra produselor obţinute, inclusiv la felul cum se asigură reproducţia lor. Astfel, bunurile economice, utilizate într-o întreprindere, pot fi de două categorii: unele care au o durată mare de funcţionare şi care se consumă şi se valorifică în mod treptat, pe parcursul mai multor cicluri de exploatare, şi altele care se consumă dintr-o dată, trebuind a fi reînnoite cu exemplare noi în fiecare ciclu de exploatare.

Prin lichiditate se are în vedere capacitatea fiecărui mijloc economic de a parcurge calea normală a ciclului de exploatare până la transformarea lui în bani. Gradul de lichiditate este termenul în care un bun economic sau un drept poate fi transformat în bani lichizi, în cursul circuitului lui.

Din punctul de vedere al criteriilor menţionate, se delimitează următoarele structuri de active (figura 2.2):

1) active pe termen lung;

2) active curente.

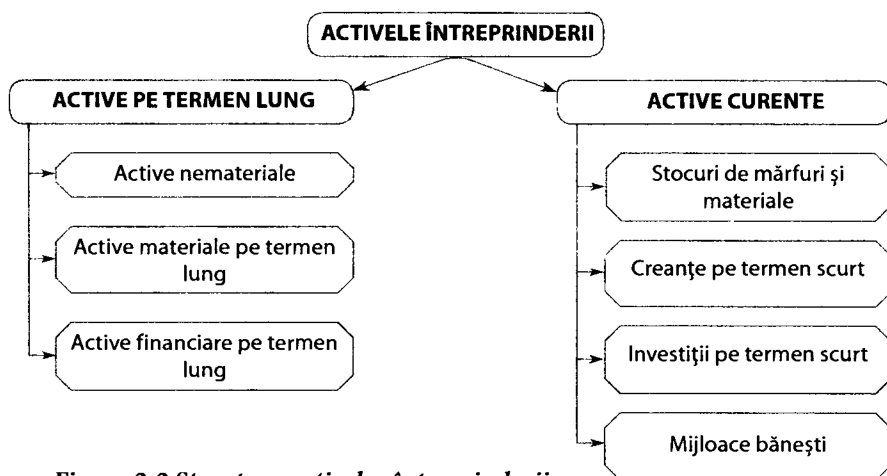


Figura 2.2 Structura activelor întreprinderii

Activele pe termen lung cuprind acele categorii de bunuri, care au rezistenţă durabilă în întreprindere şi care nu se consumă la prima utilizare. În cadrul acestora se cuprind următoarele mase patrimoniale:

- active nemateriale;
- active materiale pe termen lung;
- active financiare pe termen lung.

- **Activele nemateriale** sunt acele bunuri care nu au o formă fizică concretă, dar se reprezintă printr-un document juridic sau comercial. Conform S.N.C. 13 "Contabilitatea activelor nemateriale", ele reprezintă active nepecuniare, care nu îmbracă formă materială, controlate de întreprindere şi utilizate mai mult de un an în activitatea de producţie, comercială şi alte activităţi, precum şi în scopuri administrative sau destinate predării în folosinţă altor persoane fizice şi juridice.

Activele nemateriale cuprind:

cheltuielile de organizare – cheltuieli aferente creării întreprinderii (pregătirea documentelor pentru înregistrare, executarea ştampilelor, taxelor de stat, plata serviciilor prestate de consultanţi etc.);

brevetele – drepturi exclusive garantate de stat pe o anumită perioadă, pentru fabricarea unui fel de produs, utilizarea sau vânzarea unui produs specific;

emblemele comerciale şi mărcile de deservire – simboluri (denumiri) înregistrate, protejate de stat cu drept exclusiv de utilizare, pentru identificarea mărfurilor, serviciilor unor persoane juridice şi fizice de mărfurile altor persoane juridice şi fizice;

licenţele – drepturi întocmite juridic pentru practicarea unui anumit gen de activitate. Pentru *proprietatea intelectuală,* licenţa este un acord (contract) conform căruia o persoană (licenţiar), în anumite condiţii, permite altei persoane (licenţiat) să folosească drepturile la proprietatea intelectuală;

know-how-urile – cunoştinţe tehnico-ştiinţifice, tehnologice, comerciale, financiare, organizatorice, de gestiune, biotehnice şi de altă natură, acumulate de întreprindere, care constituie secret comercial şi aduc avantaj economic;

copyright – drepturi de autor garantate de stat pentru publicarea, editarea, vânzarea operelor literare, muzicale, video şi de cinema, precum şi a altor opere de artă pe întreaga durată prevăzută de legislaţie;

programele informatice – set de documentaţie tehnică şi de exploatare, precum şi complexul de programe pentru sisteme de prelucrare a informaţiei;

desenele şi mostrele industriale – un nou tip de articol înregistrat, cu funcţie de utilitate, care acordă deţinătorului documentului de protecţie dreptul exclusiv de utilizare a articolului;

drepturile de utilizare a activelor materiale pe termen lung;

francizele – drepturi acordate de o întreprindere altei persoane fizice sau juridice pentru utilizarea unei anumite formule a produsului sau tehnologii a procesului de producţie pentru un comision stabilit.

Faptul existenţei activelor nemateriale în formă de proprietate intelectuală trebuie să fie reflectat, semnat, fixat pe purtătorii materiali de informaţie.

• **Activele materiale pe termen lung** cuprind activele care îmbracă o formă fizică, naturală, au o durată de funcţionare utilă mai mare de un an, se utilizează în activitatea întreprinderii sau se află în procesul creării şi nu sunt destinate vânzării.

Această grupă include:

Active materiale în curs de execuţie (investiţii capitale), care includ cheltuielile pentru achiziţionarea şi crearea activelor la beneficiarul construcţiei în decursul unui proces îndelungat (achiziţionarea utilajului care necesită montaj, construcţia clădirilor şi edificiilor speciale, plantarea şi cultivarea plantaţiilor perene).

Mijloace fixe includ activele materiale (mijloacele de muncă), preţul unitar al cărora depăşeşte plafonul stabilit de legislaţie (1 000 lei), planificate pentru utilizare mai mult de un an în activitatea de producţie, comercială şi în alte activităţi, executarea lucrărilor, prestarea serviciilor, sau sunt destinate încheierii sau pentru scopuri administrative (clădiri, construcţii speciale, maşini, utilaje, instalaţii).

Terenurile - un tip special de imobil, care are o durată de utilizare nelimitată în desfăşurarea activităţii întreprinderii sau poate fi destinată închirierii.

Resursele naturale reprezintă partea naturală a activelor materiale pe termen lung, care are o formă naturală concretă de rezerve de petrol, gaze, piatră, material lemnos, extrase în cursul unei perioade îndelungate.

- **Activele financiare pe termen lung** includ investiţiile financiare pe termen lung şi creanţele pe termen lung.

Investiţiile financiare pe termen lung sunt active deţinute de întreprinderea-investitor mai mult de un an, în scopul ameliorării situaţiei sale financiare prin obţinerea veniturilor (dobânzilor, dividendelor, redevenţelor), care generează creşterea capitalului propriu sau obţinerea profitului de altă natură. Investiţiile financiare reprezintă cheltuielile întreprinderii legate de procurarea titlurilor de valoare, alocarea mijloacelor în capitalul statutar al altor întreprinderi, acordarea de împrumuturi pe termen lung altor persoane juridice şi fizice.

În funcţie de direcţiile de investire, investiţiile financiare pe termen lung se clasifică în:

- investiţii financiare în părţi nelegate;
- investiţii financiare în părţi legate.

Investiţii financiare în părţi nelegate au loc atunci când investitorul deţine până la 20 % din capitalul statutar al întreprinderii în care s-a investit. În cazul dat, din partea întreprinderii investitoare nu există nici influenţă, nici control asupra întreprinderii în care s-a investit.

Investiţiile financiare în părţi legate includ investiţiile în întreprinderile asociate şi investiţiile în întreprinderile fiice. Întreprinderea asociată este întreprinderea în care investitorul exercită o influenţă notabilă şi deţine de la 20 la 50 % de acţiuni sau participaţii în capitalul statutar, dar care nu este nici întreprindere fiică, nici întreprindere mixtă a investitorului. Întreprinderea-fiică se consideră întreprinderea care se află sub controlul altei întreprinderi (mamă) ce deţine peste 50 % de acţiuni sau participaţii în capitalul statutar.

Creanţele pe termen lung reprezintă valori economice avansate temporar de întreprindere altor persoane fizice şi juridice pe o perioadă mai mare de un an şi pentru care urmează să primească un echivalent valoric. Toate persoanele fizice şi juridice care au beneficiat de o valoare avansată, urmând să dea echivalentul corespunzător, sunt denumite generic prin noţiunea de debitori.

Activele curente sunt bunurile care participă la procesul de producţie cu întreaga lor valoare de utilitate şi care se consumă şi îşi transmit dintr-o dată valoarea de utilitate şi valoarea asupra noului produs. Sub aspectul lichidită-

ţii, caracteristica de bază a activelor curente este aceea că durata ciclului de exploatare este mai mică de un an: ele intră şi ies, în şi din patrimoniu, de mai multe ori sau cel puţin o dată în cursul unei perioade de gestiune.

Activele curente includ:

- stocuri de mărfuri şi materiale;
- creanţe pe termen scurt;
- investiţii financiare pe termen scurt;
- mijloace băneşti;
- alte active pe termen scurt.

• **Stocurile de mărfuri şi materiale** sunt activele destinate vânzării în cazul activităţii economice ordinare sau înregistrate ca producţie în curs de execuţie sau destinate consumului în procesul de producţie şi la prestarea de servicii. Ele cuprind:

a) materialele destinate utilizării în procesul de producţie;
b) producţia în curs de execuţie;
c) produsele finite;
d) mărfurile, inclusiv terenurile şi alte active materiale achiziţionate şi destinate revânzării;
e) obiectele de mică valoare şi scurtă durată.

• **Creanţele pe termen scurt** reprezintă valori economice avansate temporar de întreprindere altor persoane fizice şi juridice pe un termen mai mic de un an şi pentru care urmează să primească un echivalent valoric. Aici se includ:

- creanţele privind facturile comerciale;
- creanţe ale părţilor legate;
- creanţe privind avansurile acordate;
- creanţe ale bugetului;
- creanţe ale personalului;
- creanţe privind veniturile calculate;
- alte creanţe pe termen scurt.

• **Investiţiile financiare pe termen scurt** sunt investiţii pe care întreprinderea are intenţia să le comercializeze sau să le stingă în curs de un an, cu excepţia titlurilor de valoare de piaţă cu lichiditate înaltă, având un termen de stingere până la trei luni.

• **Mijloacele băneşti** reprezintă disponibilităţile băneşti în casierie, depozite, conturi de decontare, valutare şi în alte conturi la bancă.

2.3. Sursele de constituire a activelor şi clasificarea lor

După cum s-a menţionat mai sus, sursele de constituire a bunurilor economice, reieşind din caracteristicile ce stau la baza acestora, au fost denumite *pasive.*

Pasivul, prin componenţa sa, reflectă modul de finanţare a bunurilor economice şi gradul de exigibilitate al surselor de finanţare.

Finanţarea bunurilor economice se referă la modul de dobândire economică şi susţinere financiară a activelor întreprinderii. Pentru procurarea bunurilor economice, o întreprindere foloseşte finanţarea proprie şi finanţarea străină.

Finanţarea proprie a unei întreprinderi este făcută de proprietarul ei, care aduce contribuţia sa materială sub formă de capital personal sau capital social, la care se mai adaugă unele resurse proprii, cum sunt: rezervele, profitul.

Finanţarea străină este asigurată de terţa persoană în raport cu întreprinderea care-i împrumută capitalurile sub diferite forme juridice, cum sunt creditele bancare, împrumuturile pe bază de titluri şi datoriile în curs de decontare.

Exigibilitatea surselor de finanţare se referă la termenul lor de decontare. Acest termen, în cazul capitalului propriu, operează în momentul lichidării patrimoniului, iar în cazul datoriilor, termenul de scadenţă poate fi mai mare sau mai mic decât perioada de gestiune (1 an), după cum sunt datoriile pe termen lung şi datoriile pe termen scurt. Corespunzător celor două criterii menţionate, pasivele se împart în **capital propriu** şi **datorii** (figura 2.3).

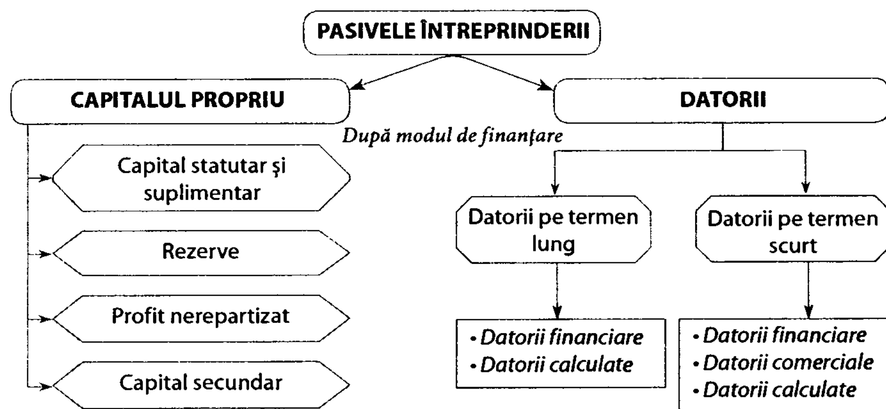


Figura 2.3 Structura pasivelor întreprinderii

Capitalul propriu corespunde finanţării proprii a bunurilor economice aflate în circuitul patrimonial al întreprinderii şi reprezintă mărimea rămasă în activele întreprinderii după scăderea datoriilor. În mod concret, ele se delimitează prin:

- capital statutar şi suplimentar;
- rezerve;
- profit nerepartizat;
- capital secundar.

Capitalul statutar se constituie la înfiinţarea întreprinderii, fiind o condiţie a existenţei şi funcţionării acesteia, şi reprezintă valoarea nominală a aporturilor proprietarilor întreprinderii la patrimoniul acesteia, depuse în contul achitării acţiunilor (cotelor) pentru asigurarea activităţii întreprinderii.

Pe parcursul funcţionării întreprinderii, poate apărea necesitatea de a modifica capitalul statutar constituit la crearea acesteia. Se poate majora prin plasarea de acţiuni noi din emisiune suplimentară sau prin majorarea valorii nominale a acţiunilor plasate. Din operaţiile de creştere a capitalului statutar poate să rezulte capitalul suplimentar, care reprezintă diferenţa între preţul de emisiune (mai mare decât valoarea nominală) şi valoarea nominală a noilor acţiuni (mai mică). În caz contrar, când preţul de emisiune este mai mic decât valoarea nominală, tot avem capital suplimentar, dar el are menirea de a micşora valoarea capitalului propriu. Micşorarea capitalului statutar se efectuează prin rambursarea către acţionari sau asociaţi a unei părţi din acesta, atunci când societatea îl consideră prea mare în raport cu activitatea sa sau în alte situaţii.

Mărimea capitalului statutar se micşorează odată cu mărimea capitalului nevărsat şi a capitalului retras. *Capitalul nevărsat* reprezintă datoriile fondatorilor privind aporturile la capitalul statutar. *Capitalul retras* reprezintă valoarea acţiunilor proprii (cotelor de participaţie) răscumpărate de la acţionarii (asociaţii) săi.

Rezervele reprezintă profitul capitalizat în mod durabil de întreprindere, până la o decizie contrară a organelor competente. Deci, caracteristica de bază a rezervelor este aceea că ele se constituie în raport cu cotele stabilite din profitul net.

Structural, rezervele se împart în:

⇒*rezerve legale*, care se constituie anual într-o anumită proporţie din profitul net, fiind destinate protejării capitalului, în cazul în care perioada de gestiune se încheie cu pierderi;

⇒*rezerve statutare*, ce reprezintă acele fonduri a căror constituire din

profitul net este stipulată în statutul de constituire a întreprinderii;

⇒*alte rezerve*, cele ce sunt create prin decizia adunării generale din profitul net.

Profitul nerepartizat include:

⇒*corecţii ale rezultatelor perioadei precedente* - rezultatele corectărilor efectuate în anul de gestiune la operaţiunile aferente perioadelor precedente.

⇒*profit nerepartizat (pierderea neacoperită) al perioadelor precedente* - o parte din capitalul propriu care nu a fost utilizată sau repartizată între proprietarii întreprinderii sub formă de dividende sau venituri din participaţii.

⇒*profit net (pierderea) al perioadei de gestiune* este rezultatul financiar al perioadei de gestiune după impozitare.

Capitalul secundar cuprinde:

⇒*subvenţiile de stat*, care reprezintă asistenţa acordată întreprinderii de Guvern sau de alte organe de stat, respectându-se anumite condiţii legate de activitatea de producţie şi financiară a acesteia.

⇒*diferenţele din reevaluare*, acesteia sunt ecarturile şi sumele reducerilor din reevaluarea activelor materiale şi financiare pe termen lung.

Datoriile exprimă fondurile sau capitalurile furnizate de terţi, pentru care întreprinderea trebuie să acorde o prestaţie sau un echivalent valoric. Este vorba de creditele contractate de la bănci sau alte instituţii financiare, împrumuturile din emisiunea de obligaţiuni, precum şi datoriile create în cadrul relaţiilor de decontare ale întreprinderii cu alte persoane fizice şi juridice.

Persoanele fizice şi juridice, faţă de care întreprinderea are obligaţii băneşti, sunt denumite *creditori*. Definiţi prin această prismă, creditorul reprezintă persoana care în cadrul unui raport patrimonial a avansat o valoare economică şi urmează să primească un echivalent valoric sau o contraprestaţie.

Din masa patrimonială a datoriilor, cele mai semnificative sunt următoarele structuri:

⇒*datoriile financiare*, care exprimă creditele primite de la bancă şi alte instituţii de credit, precum şi împrumuturile din emisiunea de obligaţiuni;

⇒*datoriile comerciale*, care se formează în cadrul relaţiilor de decontare cu furnizorii pentru aprovizionarea de bunuri materiale, lucrări şi servicii primite.

⇒*datoriile calculate*, care cuprind datoriile fiscale, salariale şi sociale, datoriile faţă de asociaţi.

2.4. Noţiuni generale privind consumurile, cheltuielile şi veniturile

Consumurile reprezintă resursele utilizate pentru fabricarea produselor şi prestarea serviciilor în scopul obţinerii venitului. Consumurile sunt nemijlocit legate de procesul de producţie, îşi găsesc întruchipare materială în stocurile producţiei finite şi produselor în curs de execuţie, la finele perioadei de gestiune se reflectă în bilanţul contabil ca active şi nu se iau în calcul la determinarea rezultatului financiar al întreprinderii.

Cheltuielile reprezintă cheltuielile şi pierderile (daunele) care apar în rezultatul activităţii economico-financiare şi nu sunt legate nemijlocit de procesul de producţie. Spre deosebire de consumuri, cheltuielile nu se includ în costul produselor (serviciilor), se reflectă în raportul privind rezultatele financiare şi se scad din venituri la determinarea profitului (pierderii) perioadei de gestiune.

Componenţa consumurilor şi cheltuielilor, modul de determinare şi constatare a acestora sunt determinate de prevederile S.N.C. 3 „Componenţa consumurilor şi cheltuielilor întreprinderii".

Consumurile, în funcţie de modul de includere în costul de producţie, se clasifică în două grupe, şi anume: (vezi figura 2.4)

- consumuri directe;
- consumuri indirecte.

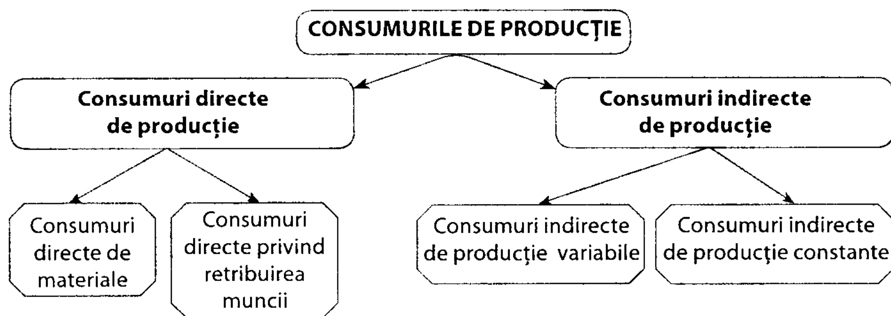


Figura 2.4 Structura consumurilor

Consumurile directe reprezintă consumurile identificate nemijlocit pe un anumit produs sau serviciu, în momentul efectuării lor. Consumurile directe de producţie, la rândul lor, includ următoarele tipuri:

⇒***Consumuri directe de materiale***, care reprezintă valoarea materiei prime, materialelor, semifabricatelor, utilizate la fabricarea produselor care, în mod substanţial, intră în componenţa acestora şi se includ direct în costul produselor finite.

⇒***Consumuri directe privind retribuirea muncii***, care reprezintă consumurile privind remunerarea muncitorilor, incluse în mod direct în costul produselor finite.

Consumurile indirecte de producţie reprezintă consumurile aferente deservirii şi conducerii subdiviziunilor de producţie, care nu pot fi incluse în mod direct în costul produselor finite (serviciilor) şi se repartizează la sfârşitul perioadei de gestiune pe tipuri de produse. La rândul lor, consumurile indirecte de producţie includ:

⇒***Consumurile indirecte de producţie variabile***, care reprezintă consumurile întreprinderii, mărimea cărora depinde de volumul producţiei, cum ar fi remunerarea muncitorilor ce deservesc secţiile de producţie, consumul de materiale pentru gestiunea generală a secţiilor etc. Consumurile indirecte de producţie variabile se includ în costul produselor fabricate şi soldurilor producţiei în curs de execuţie în sumă totală, indiferent de nivelul utilizării efective a capacităţilor de producţie.

⇒***Consumurile indirecte de producţie constante***, care reprezintă consumurile întreprinderii, mărimea cărora nu depinde sau depinde neesenţial de volumul producţiei, cum ar fi uzura calculată mijloacelor fixe, consumul de energie electrică pentru iluminarea secţiilor de producţie etc. Consumurile indirecte de producţie constante se repartizează între costul producţiei şi cheltuielile perioadei în baza capacităţii normative a utilajului de producţie. *Capacitatea normativă* reprezintă nivelul de producţie care poate fi realizat în medie pe parcursul a câteva perioade sau sezoane, în cazul unor circumstanţe ordinare, ţinând cont de pierderile de capacităţi, rezultate în urma executării lucrărilor tehnice de planificare. Dacă volumul efectiv de producţie este egal sau depăşeşte capacitatea normativă, suma efectivă a consumurilor de producţie constante se trece integral în costul de producţie. În cazul în care volumul efectiv de producţie este mai mic decât capacitatea normativă, consumurile indirecte de producţie constante se trec în cost în baza cotei normative rezultate din împărţirea sumei efective a acestor consumuri la capacitatea normativă. Suma rămasă a consumurilor indirecte de producţie constante se consideră drept cheltuială în perioada de gestiune în care au fost suportate.

Componenţa cheltuielilor conform prevederilor standardului menţionat este prezentată pe feluri de activităţi ale întreprinderii: operaţională, de investiţii, financiară şi pe evenimente excepţionale.

În funcţiile de direcţie efectuării, cheltuielile se subdivizează în trei grupe (vezi figura 2.5):

1. cheltuieli ale activităţii operaţionale;
2. cheltuieli ale activităţii neoperaţionale;
3. cheltuieli privind impozitul pe venit.

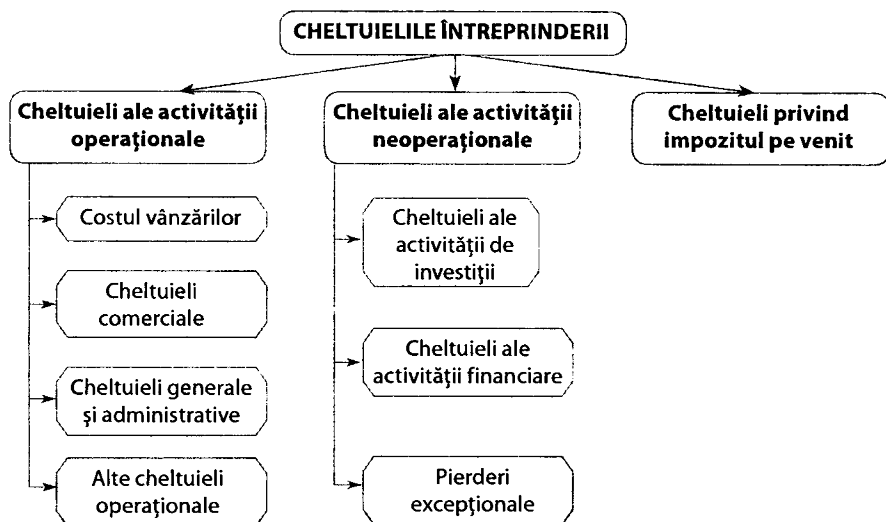


Figura 2.5 Componenţa cheltuielilor

Cheltuielile activităţii operaţionale cuprind cheltuielile aferente desfăşurării activităţii de bază a întreprinderii. Acestea cuprind:

- costul vânzărilor;
- cheltuielile comerciale;
- cheltuielile generale şi administrative;
- alte cheltuieli operaţionale.

Costul vânzărilor reprezintă o parte din consumurile aferente produselor, mărfurilor vândute şi serviciilor prestate.

Cheltuielile comerciale sunt cheltuielile aferente desfacerii produselor, mărfurilor şi prestărilor de servicii, şi anume: cheltuielile privind serviciile de marketing aferente încheierii sau rezilierii contractelor; cheltuielile privind ambalarea, încărcarea-descărcarea produselor şi mărfurilor; cheltuielile de transport aferente desfacerii; cheltuieli pentru reclamă; cheltuielile aferente creării rezervei pentru datorii dubioase; cheltuielile privind retribuirea muncii salariaţilor de la întreprinderile de comerţ; comisioanele plătite organizaţiilor de desfacere, de intermediere, de comerţ exterior, cheltuielile privind întocmirea declaraţiilor vamale pentru vânzarea produselor peste hotarele republicii etc.

Cheltuielile generale şi administrative cuprind cheltuielile privind deservirea şi gestiunea întreprinderii în ansamblu. Ele cuprind cheltuielile ce ţin de retribuirea muncii salariaţilor, atribuite personalului de conducere şi gospodăresc, premiile de orice tip conform sistemelor existente la întreprindere, adaosurile de orice tip; contribuţiile pentru asigurările sociale; întreţinerea, uzura şi reparaţia mijloacelor fixe cu destinaţie administrativă, gospodărească şi de protecţie a naturii; amortizarea activelor nemateriale cu destinaţie generală a întreprinderii; uzura şi reparaţia obiectelor de mică valoare şi scurtă durată; cheltuielile poştale şi telegrafice; cheltuielile privind paza obiectelor administrativ-gospodăreşti şi asigurarea securităţii antiincendiare; cheltuielile privind deplasările personalului de conducere; cheltuielile de reprezentare; cheltuielile în scopuri de caritate şi sponsorizare; plata pentru diversele servicii prestate întreprinderii în conformitate cu contractele încheiate (bancare, juridice, informaţionale, de audit, traducători); cheltuieli pentru pregătirea şi reciclarea personalului; cheltuieli pentru cercetări ştiinţifice, inovaţii şi raţionalizări cu caracter de producţie; cheltuielile de judecată, de arbitraj şi taxele de stat; alte cheltuieli.

Alte cheltuieli operaţionale cuprind cheltuielile privind vânzarea altor active curente, pentru arenda curentă, cheltuieli sub formă de amenzi, penalităţi, despăgubiri; cheltuieli din modificarea metodelor de evaluare a activelor curente; aferente dobânzilor pentru credite şi împrumuturi; consumurile indirecte de producţie nerepartizate; lipsurile şi pierderile din deteriorarea valorilor etc.

Cheltuielile activităţii neoperaţionale cuprind cheltuielile suportate de întreprindere la efectuarea altor feluri de activităţi. Acestea cuprind:

- cheltuielile activităţii de investiţii;
- cheltuielile activităţii financiare;
- pierderile excepţionale.

Cheltuielile activităţii de investiţii sunt generate de scoaterea din funcţiune a activelor pe termen lung şi cuprind cheltuielile privind ieşirea activelor nemateriale, activelor materiale pe termen lung (activelor în curs de execuţie, terenurilor, mijloacelor fixe, resurselor naturale), activelor financiare pe termen lung, pierderile din participaţiile în alte întreprinderi şi din operaţiile cu părţile legate etc.

Cheltuielile activităţii financiare sunt generate de modificarea mărimii şi structurii capitalului propriu, împrumuturilor şi creditelor întreprinderii. Acestea cuprind cheltuielile privind plata redevenţelor, privind arenda finanţată a activelor materiale pe termen lung, privind diferenţele de curs valutar nefavorabile etc.

Pierderile excepţionale rezultă din evenimentele sau operaţiunile rare şi netipice, nelegate de activitatea financiar-economică a întreprinderii. Acestea cuprind pierderile provocate de calamităţile naturale, pierderile rezultate din perturbări politice, pierderile ocazionate de modificarea legislaţiei.

Cheltuielile privind impozitul pe venit cuprind suma totală a cheltuielilor privind impozitul pe venit, luată în considerare la calcularea profitului (pierderii) net al perioadei de gestiune.

Venitul cuprinde afluxul global de avantaje economice încasate sau care urmează a fi încasate în conturile întreprinderii. În componenţa venitului nu se includ sumele încasate în numele terţelor persoane, cum ar fi taxa pe valoare adăugată, accizele, încasările globale obţinute de întreprindere din însărcinarea organizaţiilor terţe, din comercializarea produselor sau mărfurilor acestora, deoarece aceste sume nu reprezintă un avantaj economic al întreprinderii şi nu influenţează capitalul propriu al acesteia.

Componenţa veniturilor, modul de determinare şi constatare sunt determinate de prevederile S.N.C. 18 „Venitul".

În funcţie de sursele de intrare, veniturile se subdivizează în două grupe (vezi figura 2.6):

1. venituri din activitatea operaţională;
2. venituri din activitatea neoperaţională.

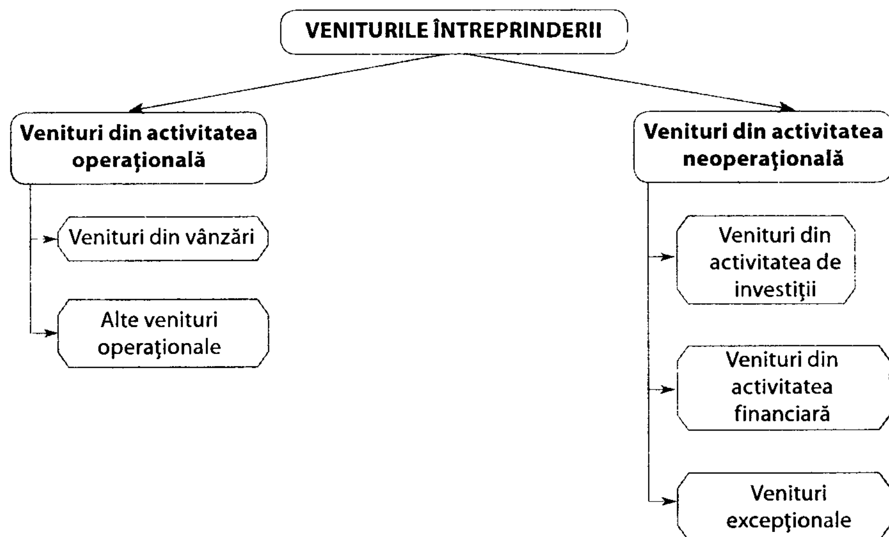


Figura 2.6 Structura veniturilor întreprinderii

Veniturile din activitatea operațională cuprind sumele rezultate din activitatea de bază a întreprinderii. Acestea includ:

► veniturile din vânzări;

► alte venituri operaționale.

Veniturile din vânzări reprezintă încasările din vânzarea produselor finite, mărfurilor, și se constată în baza metodei calculării în cazul livrării și transmiterii către cumpărător a drepturilor de proprietate asupra acestora; încasările din prestarea serviciilor, și se constată la fel în baza metodei calculării pe măsura efectuării acestora pe fiecare tranzacție sau pe stadii distincte ale acesteia; avantajele obținute din operațiile de barter, contractele de construcție.

Alte venituri operaționale includ sumele primite sau de primit din ieșirea (vânzarea, schimbul) activelor curente, cu excepția produselor finite și mărfurilor, din arenda curentă, precum și sub formă de amendă, penalități, despăgubiri, recuperări de daune materiale rezultate din modificarea metodelor de evaluare a activelor curente.

Veniturile din activitatea neoperațională cuprind sumele primite sau de primit din alte feluri de activități ale întreprinderii, decât cea de bază. Acestea includ:

► veniturile din activitatea de investiții;

► veniturile din activitatea financiară;

► veniturile excepționale.

Veniturile din activitatea de investiții cuprind sumele rezultate din ieșirea și reevaluarea activelor pe termen lung ale întreprinderii (sumele încasate din vânzarea activelor nemateriale, terenurilor, mijloacelor fixe; dividendele calculate, dobânzile; sumele diferențelor din reevaluarea activelor pe termen lung ieșite; veniturile din operațiunile cu părțile legate).

Veniturile din activitatea financiară cuprind sumele rezultate din transmiterea în folosință altor persoane fizice și juridice, pe un termen mai mare de un an, a activelor nemateriale și materiale pe termen lung (terenurilor, mijloacelor fixe, resurselor naturale), valoarea activelor intrate cu titlu gratuit, venituri sub formă de diferențe de curs valutar favorabile, subvenții de stat, prime, premii și sume sponsorizate etc.

Veniturile excepționale cuprind sumele primite de la organele de stat, companiile de asigurări, persoanele fizice și juridice, sub formă de recuperare a pierderilor din calamități naturale, perturbări politice, modificări ale legislației și alte evenimente ce nu sunt legate de activitatea ordinară a întreprinderii.

2. 5. Metoda contabilităţii

Contabilitatea ca disciplină ştiinţifică se caracterizează prin existenţa unui obiect propriu de studiu. În scopul realizării acestuia, contabilitatea foloseşte o metodă proprie de cercetare. Prin **metoda contabilităţii** se înţelege ansamblul de principii, procedee şi instrumente cu ajutorul cărora se realizează evidenţa, calculul, analiza şi controlul stării şi mişcării patrimoniului.

Noţiunea de metodă este de origine greacă şi provine de la **meto**, care înseamnă succesiune, schimbare, după care **hodos** înseamnă drum. Cele două noţiuni unite în **metodos** se pot traduce drept drum, care trebuie urmat pentru a ajunge la un anumit rezultat, scop, adevăr.

Deci, metoda este un produs al gândirii teoretice abstracte, desfăşurate pe parcursul cercetării existenţei şi mişcării patrimoniului în vederea cunoaşterii componenţei, conţinutului acestuia şi a fenomenelor care se produc în/sau în legătură cu acesta. Între obiect şi metodă există o strânsă interdependenţă şi condiţionare în sensul că obiectul arată ce trebuie studiat, iar metoda indică cum trebuie studiat.

Metoda contabilităţii, sintetizând un drum de parcurs într-o investigaţie economică, se va baza pe **procedee de lucru** care reprezintă o manieră, un anume fel specific de a ajunge la un anumit scop.

Ca în orice ştiinţă, contabilitatea, pentru a stabili propriile legi şi principii, parcurge în demersul său o serie de etape obligatorii, cum ar fi: determinarea obiectului cercetat; fixarea tehnicilor de observare şi înregistrare a datelor contabile; prelucrarea datelor; interpretarea datelor culese; elaborarea concluziilor; stabilirea legităţilor contabile.

Determinarea obiectului cercetat reprezintă momentul iniţial al fiecărei metode. În ceea ce priveşte contabilitatea, aceasta se confundă cu cunoaşterea caracteristicilor bunurilor economice şi a surselor lor de provenienţă, a proceselor economice şi a influenţelor reciproce dintre acestea.

Metoda contabilităţii face posibilă cuprinderea în sfera ei de cercetare a tuturor elementelor patrimoniale, în expresie bănească, privite din punct de vedere al provenienţei şi al destinaţiei.

Principiile teoretice ale contabilităţii sunt destinate realizării obiectului acesteia, demonstrându-se cum trebuie înregistrate procesele şi fenomenele economice, care sunt cauzele care le-au generat şi ce efecte au produs. Pentru aceasta, metoda contabilităţii utilizează o serie de procedee care permit furnizarea de informaţii cu privire la producerea şi desfăşurarea fenomenelor economice şi sociale.

Aceste procedee utilizate de către metoda contabilităţii pentru realizarea obiectului său de studiu pot fi grupate în:

- **procedee comune tuturor ştiinţelor;**
- **procedee comune şi altor ştiinţe economice;**
- **procedee specifice metodei contabilităţii** (vezi figura 2.7).

Între ***procedeele comune tuturor ştiinţelor*** pe care le foloseşte contabilitatea în reflectarea obiectului său de studiu se regăsesc: observaţia, raţionamentul, comparaţia, descompunerea, clasificarea, analiza, sinteza.

Observaţia este faza iniţială a cercetării în cazul oricărei ştiinţe. Numai printr-o observaţie atentă se pot delimita faptele şi fenomenele pe care, având conţinut economic şi fiind evaluabile în bani, le vom include în obiectul contabilităţii, adică le putem asocia unui patrimoniu dat, aflat în circuitul economic sau social. Observaţia se asociază cu cantitatea, calitatea şi valoarea.

Raţionamentul se aplică de metoda contabilităţii pentru ca pe bază de judecăţi logice, obţinute prin observare sau documentare, asupra elementelor patrimoniale să se stabilească concluzii cu valoare de generalizări. Raţionamentul face posibilă înţelegerea dublei reprezentări a patrimoniului, a influenţelor pe care le produc mişcările de valori asupra bilanţului, a stabilirii corelaţiilor în balanţa de verificare etc.

Comparaţia se foloseşte în metoda contabilităţii prin punerea în faţă a două elemente sau structuri aflate în perimetrul său de studiu în vederea fixării unor concluzii. Comparaţia este de neconceput în analiza contabilă, în luarea deciziilor etc. Comparaţia se face fie între elementele componente ale patrimoniului, între veniturile şi cheltuielile proprii, fie faţă de componentele sau structurile altor unităţi patrimoniale.

Clasificarea în contabilitate serveşte la repartizarea raţională a elementelor patrimoniale, respectiv, a bunurilor economice şi a surselor de formare a acestora. Clasificarea este posibilă în contabilitate, întrucât trăsăturile comune atrag elementele patrimoniale cu una sau mai multe trăsături identice, şi le separă pe cele cu trăsături diferite. În acest fel, este folosită împărţirea sistematică pe clase a elementelor, fenomenelor sau proceselor economice.

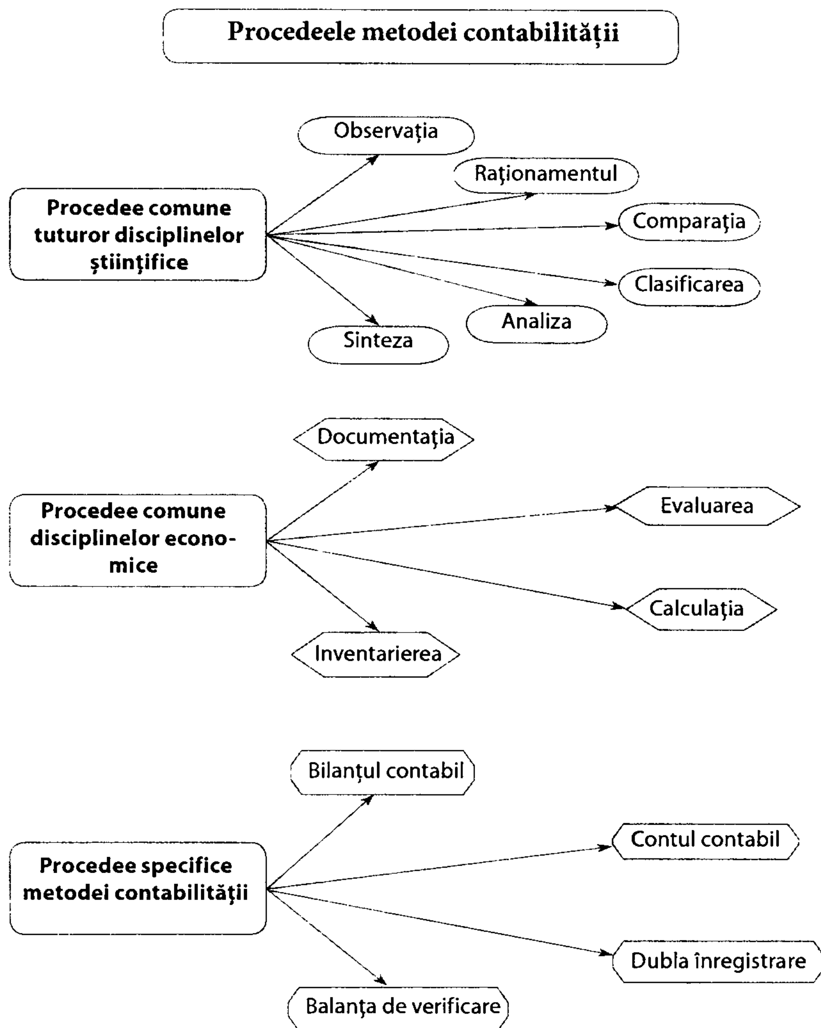


Figura 2.7 Procedeele metodei contabilităţii

Analiza. Ca procedeu ştiinţific de cercetare a unui fenomen, domeniu, spaţiu de activitate etc., analiza porneşte de la studierea aprofundată a fiecărui element în parte, observând locul, rolul şi implicaţia acesteia în cadrul ansamblului dat. În contabilitate, analiza se aplică în cele mai diferite situaţii, începând cu înregistrarea zilnică a operaţiunilor şi terminând cu întocmirea lucrărilor periodice.

Sinteza, ca procedeu ştiinţific de cercetare, asigură trecerea de la particular la general. Prin ea se realizează generalizarea unor concluzii desprinse

în procesul de analiză. Sinteza permite generalizarea atât la nivel microeconomic, cât şi macroeconomic. În ambele cazuri, sinteza are ca scop stabilirea politicilor economice şi financiare de urmat, privite din planuri diferite.

Procedeele metodei contabilităţii, ***comune şi altor discipline economice,*** sunt: documentaţia, evaluarea, calculaţia şi inventarierea.

Documentaţia reprezintă procedeul ce permite consemnarea datelor privind patrimoniul, în documente. Documentul este un act prin care se adevereşte, se constată sau se preconizează un fapt, se conferă un drept, se recunoaşte o obligaţie. Orice operaţie economico-financiară trebuie reflectată într-un document, în momentul producerii ei, pentru că numai astfel este posibilă asigurarea integrităţii patrimoniului în ansamblu şi pe elemente componente. Documentul este necesar şi pentru stabilirea răspunderilor, pentru că acesta, în afara operaţiei în sine, relevă actul decizional, ceea ce implică răspunderea gestionării prin efectele produse.

Evaluarea este procedeul ce permite exprimarea valorică a elementelor patrimoniale şi a operaţiunilor ce privesc elementele patrimoniale. În contabilitate, evaluarea înseamnă aducerea elementelor componente ale patrimoniului la un numitor comun, prin intermediul aceleiaşi unităţi de măsură. Evaluarea constă în transformarea unităţilor naturale în unităţi valorice, cu ajutorul monedei naţionale, chiar şi în cazul elementelor patrimoniale exprimate în unităţi monetare străine.

Calculaţia este un ansamblu de operaţiuni matematice referitoare la fapte şi fenomene economice, în scopul de a găsi valoarea uneia sau mai multor mărimi de această natură. Calculaţia se află în legătură directă cu evaluarea, în cazul stabilirii valorii elementelor patrimoniale rezultate din activitatea proprie.

Inventarierea este acel procedeu prin care se întocmeşte o listă, un registru sau un document în care sunt reflectate şi descrise cantitativ şi valoric toate bunurile care se află într-o întreprindere, instituţie, depozit etc. Inventarierea prezintă cunoaşterea faptică a structurilor patrimoniale, în vederea evaluării patrimoniului dat.

Procedeele specifice de studiu al obiectului contabilităţii sunt: bilanţul contabil, contul, dubla înregistrare şi balanţa de verificare.

Bilanţul contabil este un document care reflectă sintetic, în expresie valorică, în activ, mijloacele economice după componenţa lor materială, iar în pasiv, aceleaşi mijloace după sursele lor de provenienţă în cadrul unei unităţi patrimoniale, la un moment dat.

Contul este procedeul propriu contabilităţii, prin care elementele patri-

moniale sunt individualizate în cadrul fiecărei unităţi, fiind destinat urmăririi apariţiei şi evoluţiei acestora pe parcursul existenţei lor, concomitent cu existenţa patrimoniului. Conturile reflectă componenţa patrimoniului şi starea acestuia de-a lungul fazelor circuitului economic. Totalitatea conturilor utilizate de către o întreprindere formează sistemul de conturi.

Dubla înregistrare este considerată un procedeu de bază al metodei contabilităţii, care presupune înregistrarea oricărei operaţii economice, oricât de simplă este ea, în cel puţin două conturi, unul care se debitează şi altul care se creditează.

Balanţa de verificare asigură verificarea exactităţii înregistrării operaţiilor economice în conturi, legătura dintre conturile sintetice şi bilanţ, legătura dintre conturile sintetice şi conturile analitice, precum şi centralizarea datelor contabilităţii curente.

Testaţi-vă cunoştinţele din acest capitol, alegând răspunsul corect pentru fiecare din următoarele întrebări:

1. Relaţiile de drepturi au în vedere situaţia în care întreprinderea îşi procură o parte din avere din resurse aparţinând altor persoane fizice şi juridice.
   (a) corect (b) fals

2. Se solicită a se precisa suma ce reprezintă activele curente, beneficiind de următoarele date: materii prime – 10 000 lei; furnizori – debitori – 25 000 lei; cheltuieli înregistrate în avans – 15 000 lei; furnizori – 25 000 lei; profit net – 16 000 lei; clienţi creditori – 8 000 lei; produse finite – 26 000 lei.
   1. 36 000 lei; 4. 111 000 lei;
   2. 49 000 lei; 5. 96 000 lei;
   3. 76 000 lei; 6. nici un răspuns corect.

3. Dacă o întreprindere are datorii în sumă de 19 000 lei şi capitalul propriu în sumă de 56 000 lei, activele au o valoare de:
   (a) 37 000; (c) 56 000; (f) nici un răspuns corect.
   (b) 75 000; (d) 19 000;

4. Se solicită a se determina valoarea capitalului propriu în situaţia în care dispunem de următoarele date: capitalul statutar – 200 000 lei; rezerve – 50 000 lei; profit – 15 000 lei; avansuri primite de la clienţi – 12 000 lei; utilizarea profitului net – 10 000 lei; furnizori – 6 500 lei; capital suplimen-

tar – 7 000 lei; capital retras – 1 000 lei; acţiuni procurate – 2 000 lei
(a) 257 000 lei; (c) 271 000 lei; (e) 256 000 lei;
(b) 263 000 lei; (d) 159 000 lei; (f) nici un răspuns corect.

5. Dacă o întreprindere are datorii pe termen lung în sumă de 10 000 lei, datorii pe termen scurt – 19 000 lei şi capitalul propriu în sumă de 56 000 lei, activele au o valoare de:
(a) 37 000; (c) 56 000; (e) 85 000;
(b) 75 000; (d) 19 000; (f) nici un răspuns corect.

6. În legătură cu încadrarea elementelor patrimoniale, se pot face mai multe afirmaţii:
1. Materii prime (active curente, stocuri);
2. Produse finite (active curente, active băneşti);
3. Debitori (active curente în decontare);
4. Clienţi (active curente, active băneşti);
5. Acreditive (active curente, în decontare);
6. Clienţi (active curente, în decontare);
7. Acţiuni procurate pe termen lung (active curente, băneşti);
8. Creditori (active curente, băneşti);
9. Datorii (active curente, băneşti).
Găsiţi care elemente patrimoniale au încadrare corectă.

7. Se prezintă următoarele elemente patrimoniale:
1) Acţiuni procurate pe termen lung;
2) Mijloace băneşti în casă;
3) Datorii faţă de furnizori;
4) Cheltuieli de constituire;
5) Clădiri;
6) Terenuri;
7) Brevete;
8) Resurse naturale;
9) Hârtii de valoare.

Precizaţi care combinaţie de elemente patrimoniale cuprinde în totalitate activele materiale pe termen lung:
(a) 5, 6, 8, 9; (c) 2, 5, 6, 8; (e) 1, 5, 6, 8;
(b) 5, 6, 8; (d) 1, 7, 9. (f) nici un răspuns corect.

8. În legătură cu încadrarea elementelor patrimoniale, se pot face mai multe afirmaţii:
   1) Materiale (active curente, stocuri)
   2) Mărfuri (active curente, active băneşti)
   3) Facturi comerciale de încasat (active curente în decontare)
   4) Debitori (active curente, active băneşti)
   5) Acreditive (active curente, în decontare)
   6) Clienţi (active curente, în decontare)
   7) Obligaţiuni procurate pe termen lung (active curente, băneşti)
   8) Creditori (active curente, băneşti)
   9) Datorii financiare (active curente, băneşti)

Având în vedere afirmaţiile de mai sus, precizaţi care combinaţie de elemente patrimoniale, în totalitate, are încadrare corectă.

(a) 1, 2, 6, 8. (c) 1, 3, 6, 5. (e) 2, 3, 4, 6.
(b) 2, 3, 8. (d) 4, 5, 7, 8. (f) nici un răspuns corect.

9. Se prezintă următoarele venituri:
   1) venituri din vânzări;
   2) venituri din dividende;
   3) venituri din ieşirea activelor materiale pe termen lung;
   4) venituri din redevenţe;
   5) venituri din active intrate fără plată;
   6) venituri din ieşirea din patrimoniu a activelor nemateriale.

Precizaţi care combinaţie de surse de venituri cuprinde în totalitate veniturile din activitatea de investiţii:

(a) 2,3,5; (c) 3,5,7; (e) nici un răspuns corect.
(b 2,3,7; (d) 2,3,6.

10. Firma „Auto" S.A. dispune de un magazin de materiale de construcţie. În magazin se află 30 de cutii de vopsea pentru a fi vândute. Ce element economic reprezintă aceste 30 de cutii de vopsea?

(a) produse; (c) mărfuri;
(b) mijloace fixe; (d) cheltuieli.

Dar vopseaua folosită pentru reparaţia oficiului?

(a) produse; (c) mărfuri;
(b) mijloace fixe; (d) cheltuieli.

11. Firma „X" dispune de o stație de alimentare cu benzină. În acest moment, stația de alimentare are 2 000 litri de benzină prentru a fi vândută. Ce element patrimonial reprezintă aceste 2 000 de litri benzină?
    (a) produse;
    (b) mărfuri;
    (c)venituri.

Dar benzina folosită pentru automobilul firmei?
    (a) produse; (c) venit;
    (b) mărfuri; (d) cheltuieli.

12. Firma „Auto" S.A. dispune de un magazin de automobile. În magazin se află 30 de automobile pentru a fi vândute. Ce element economic reprezintă aceste 30 de automobile?
    (a) produse; (c) mărfuri;
    (b) mijloace fixe; (d) cheltuieli.

Dar automobilul folosit pentru necesitățile firmei?
    (a) produse; (c) mărfuri;
    (b) mijloace fixe; (d) cheltuieli.

13. Obiectul contabilității se realizează prin:
    a) un procedeu propriu, alcătuit din mai multe procedee;
    b) o metodă proprie, alcătuită din mai multe procedee;
    c) o tehnică contabilă.

14. Capitalul retras reprezintă valoarea acțiunilor proprii răscumpărate de la acționari sau a cotelor de participare.
    a) corect;
    b) fals.

15. Creanțele reprezintă:
    (a) obligațiile companiei de a transmite mijloace sau de a presta servicii către alte companii, în viitor, ca urmare a tranzacțiilor încheiate sau a evenimentelor trecute;
    (b) obligațiile companiei de a transmite mijloacele către alte companii, în trecut, ca urmare a tranzacțiilor sau evenimentelor prezente;
    (c) valori economice avansate temporar de întreprindere altor persoane fizice și juridice, pentru care urmează să primească un echivalent valoric;
    (d) nici un răspuns corect.

16. Datoriile reprezintă:

(a) obligaţiile companiei de a transmite mijloacele sau de a presta servicii către alte companii în viitor ca urmare a tranzacţiilor încheiate sau a evenimentelor trecute.

(b) obligaţiile companiei de a transmite mijloacele către alte companii în trecut ca urmare a tranzacţiilor sau evenimentelor prezente.

17. Se prezintă următoarele venituri:

1) venituri din vânzări;
2) venituri din dobânzi;
3) venituri din arenda curentă;
4) venituri din redevenţe;
5) venituri din active intrate cu titlu gratuit;
6) venituri din ieşirea din patrimoniu a mijloacelor fixe.

Precizaţi care combinaţie de surse de venituri cuprind în totalitate veniturile din activitatea de investiţii?

(a) 2, 5; (c) 3; (e) nici un răspuns corect.
(b) 2,3; (d) 2,6;

18. Se solicită a se stabili rezultatul net, în cazul existenţei următoarelor date:

venitul din exploatare – 400 000 lei; cheltuieli din exploatare – 100 000 lei; venituri financiare – 150 000 lei; cheltuieli financiare – 120 000 lei; venituri excepţionale – 50 000 lei; impozit pe profit – 114 400 lei; cheltuieli ale activităţii de investiţii – 5 000 lei.

19. Precizaţi care este patrimoniul net în cazul în care dispunem de următoarele date:

activul bilanţier – 500 000 lei; activele curente – 250 000 lei; datoriile pe termen lung – 170 000 lei; capitalul propriu – 150 000 lei

1. 250 00 lei; 4. 350 000 lei;
2. 180 00 lei; 5. 650 000 lei;
3. 150 000 lei; 6. nici un răspuns corect.

20. Cheltuielile perioadei de gestiune includ costul vânzărilor, cheltuielile comerciale, cheltuielile generale şi administrative şi alte cheltuieli operaţionale.

a) adevărat; b) fals.

21. Se solicită a se precisa suma ce reprezintă activele curente, beneficiind de următoarele date:

materiale - 10 000 lei; datoriile clienţilor - 25 000 lei; mărfuri - 15 000 lei; venituri înregistrate în avans - 25 000 lei; rezerve - 16 000 lei; clienţi creditori - 8 000 lei; mijloace băneşti - 26 000 lei.

1. 36 000 lei; 4. 111 000 lei;
2. 49 000 lei; 5. 96 000 lei;
3. 76 000 lei; 6. nici un răspuns corect.

22. Precizaţi care este patrimoniul net în cazul în care dispunem de următoarele date:

total active - 500 000 lei; activele curente - 250 000 lei; datoriile pe termen lung - 170 000 lei; capitalul statutar - 100 000 lei; capital suplimentar - 25 000 lei; rezerve - 25 000; datoriile pe termen scurt - 180 000 lei.

(a) 250 00 lei; (d) 350 000 lei;
(b) 180 00 lei; (e) 650 000 lei;
(c) 150 000 lei; (f) nici un răspuns corect.

23. Având datele de mai jos, precizaţi care este suma cheltuielilor operaţionale:

costul vânzărilor - 20 000 lei; cheltuieli de deplasare - 5 000 lei; cheltuieli privind protecţia muncii - 2 000 lei; cheltuieli privind arenda curentă - 5 000 lei; cheltuieli privind arenda pe termen lung a mijloacelor fixe - 3 000 lei; cheltuieli privind dividendele - 3 200 lei.

(a) 28 200 lei; (d) 30 000 lei;
(b) 25 000 lei; (e) 35 200 lei;
(c) 32 000 lei; (f) nici un răspuns corect.

24. Se solicită a se afla suma datoriilor, dispunând de următoarele date:

furnizori - 50 000 lei; clienţi - 20 000 lei; furnizori debitori - 10 000 lei; clienţi creditori - 40 000 lei; debitori diverşi - 5 000 lei; credite bancare pe termen lung - 100 000 lei; creditori diverşi - 6 000 lei; TVA de plată - 1 000 lei; furnizori - 30 000 lei; salarii de plătit - 20 000 lei.

(a) 47 000 lei; (d) 150 000 lei;
(b) 257 000 lei; (e) 267 000 lei;
(c) 247 000 lei; (f) nici un răspuns corect.

Probleme pentru rezolvare:

Problema 1.

Se prezintă următoarele elemente patrimoniale ale întreprinderii de producţie "Succes":

Echipamente industriale; mijloace de transport; alte mijloace fixe; active financiare; materii prime; produse finite; avansuri pe termen scurt plătite furnizorilor; utilizarea profitului; rezultatul pozitiv al anului de gestiune; clienţi; acţiuni procurate pe termen lung; alte conturi la bănci; capital statutar; uzura acumulată a echipamentelor industriale; Amortizarea cumulată a mijloacelor de transport; uzura acumulată a altor mijloace fixe; rezerva legală; rezultatul pozitiv nerepartizat al anilor precedenţi; datorii faţă de furnizori; asigurări auto plătite în avans.

Să se grupeze elementele patrimoniale în active şi pasive.

Problema 2.

Se prezintă următoarele elemente de consumuri, cheltuieli şi venituri ale întreprinderii „Nova" S.A.:

a) consumuri de materie primă;

b) cheltuieli de materiale;

c) cheltuieli privind diferenţele de curs valutar;

d) venituri din vânzarea produselor finite;

e) cheltuieli cu despăgubire, amenzi şi penalităţi;

f) cheltuieli înregistrate în avans;

g) venituri din redevenţe;

h) venituri din prestări de servicii;

i) cheltuieli privind salariile aparatului administrativ;

j) consumuri privind salariile muncitorilor;

k) cheltuieli privind cedarea activelor materiale pe termen lung;

l) venituri din diferenţe de curs valutar;

m) cheltuieli de întreţinere şi reparaţii ale oficiilor;

n) cheltuieli privind amortizarea mijloacelor fixe cu destinaţie generală;

o) venituri din vânzarea mărfurilor;

p) cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială;

q) venituri din participaţie;

r) venituri din cedarea activelor nemateriale;

s) cheltuieli privind dobânzile.

Grupaţi elementele de mai sus în consumuri, cheltuieli şi venituri, ultimele, respectiv, pe tipuri de activităţi.

Problema 3. Se prezintă următoarele elemente patrimoniale:

Nr.	Elementele patrimoniale	Suma, lei
1.	Credite bancare pe termen de 3 ani	70 000
2.	Creanțe pe termen scurt aferente facturilor comerciale	25 600
3.	Datorii privind asigurările	7 300
4.	Capital statutar	55 000
5.	Produse finite	31 990
6.	Profit net al perioadei de gestiune	8 400
7.	Utilaje	39 200
8.	Datorii privind taxa pe valoarea adăugată	4 800
9.	Capital nevărsat	16 000
10.	Avansuri pe termen scurt primite	4 000
11.	Datorii față de personal privind retribuirea muncii	7 540
12.	Programe informatice	15 300
13.	Împrumuturi primite pe termen de 1 an	10 000
14.	Capital suplimentar	4 300
15.	Ambalaje și materiale pentru ambalat	11 100
16.	Datorii față de titularii de avans	850
17.	Venituri anticipate curente	12 000
18.	Datorii față de uzina de tractoare	6 700
19.	Amenzi și penalități neachitate	2 500
20.	Datorii privind impozitul funciar	600
21.	Profit nerepartizat al anilor precedenți	1 500
22.	Subvenții	5 400
23.	Datorii de arendă pe un termen de 5 ani	20 000
24.	Rezerve prevăzute de statut	7 000
25.	Mijloace bănești în numerar	200
26.	Credit bancar pe termen de 5 luni	8 500
27.	Clădiri	97 000

Să se grupeze în active și pasive elementele patrimoniale prezentate.

Problema 4. Se prezintă următoarele elemente patrimoniale:

Nr.	Elementele patrimoniale	Suma, lei
1.	Automobile	6 250
2.	Împrumuturi pe termen scurt	5 280
3.	Datorii de arendă finanțată	6 720
4.	Materie primă și materiale de bază	2 855
5.	Depozite la bancă	3 450
6.	Datorii privind impozitul funciar	1 465
7.	Cont de decontare	6 565
8.	Rezerve prevăzute de statut	3 590

9.	Capital suplimentar	10 100
10.	Finanţări cu destinaţie specială din buget	2 535
11.	Mijloace fixe arendate în arendă finanţată	10 000
12.	Terenuri fără construcţii	5 240
13.	Credite bancare pe termen scurt	4 190
14.	Licenţe	2 460
15.	Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale	7 840
16.	Subvenţii pentru întreprinderile de stat	3 050
17.	Acreditive	4 820
18.	Casa	2 010
19.	Creanţe pe termen scurt privind facturile comerciale	10 270
20.	Mărfuri	7 520
21.	Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii	1 100
22.	Datorii privind accizele, taxele	850
23.	Producţie în curs de execuţie	1 900
24.	Produse finite	7 250
25.	Uzura mijloacelor fixe	1 010
26.	Capital statutar	15 900
27.	Amortizarea licenţelor	460
28.	Profitul net	6 500

Să se grupeze în active şi pasive elementele patrimoniale prezentate.

Problema 5. Se prezintă următoarele elemente patrimoniale:

Nr.	Elementele patrimoniale	Suma, lei
1.	Capital statutar	540 760
2.	Maşini şi utilaje	220 855
3.	Obligaţiuni pe termen lung procurate	18 340
4.	Conturi speciale la bănci	15 230
5.	Credite pe termen lung	116 435
6.	Active nemateriale	26 720
7.	Combustibil	13 010
8.	Avansuri pe termen lung acordate	10 200
9.	Cambii financiare pe termen scurt	23 250
10.	Datorii privind asigurările	21 000
11.	Materiale de construcţie	27 180
12.	Dolari americani	25 980
13.	Casa în valută naţională	11 050
14.	Uzura mijloacelor fixe	35 820
15.	Creanţe pe termen lung	14 250
16.	Clădiri	106 000
17.	Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii	14 210
18.	Rezerve stabilite de legislaţie	9 000

19.	Documente băneşti	6 300
20.	Amortizarea activelor nemateriale	2 860
21.	Capital suplimentar	10 120
22.	Profit net	14 250
23.	Amenzi şi penalităţi neachitate	4 520
24.	Resurse naturale	201 210
25.	Mărfuri	35 720
26.	Terenuri	12 000
27.	Venituri anticipate curente	2 180
28.	Împrumuturi pe termen scurt	4 010
29.	Obiecte de mică valoare şi scurtă durată	7 870

Să se grupeze în active şi pasive, conform criteriilor de clasificare, elementele patrimoniale prezentate.

Problema 6.

La întreprindere, în cursul perioadei de gestiune, au fost obţinute următoarele cheltuieli:

— cheltuieli privind uzura mijloacelor fixe cu destinaţie generală - 73 500 lei;

— cheltuieli privind reclama - 830 lei;

— cheltuieli de întreţinere a personalului administrativ şi de conducere - 57 050 lei;

— cheltuieli privind dobânzile la credite pe termen scurt - 1 250 lei;

— lipsuri din deteriorarea valorilor - 5 200 lei;

— costul produselor finite, vândute - 153 000 lei;

— cheltuielile privind ambalarea produselor finite - 27 200 lei;

— cheltuieli privind ieşirea activelor nemateriale - 1 800 lei;

— cheltuieli privind diferenţele de curs valutar - 2 250 lei;

— cheltuieli privind ieşirea mijloacelor fixe - 7 300;

— cheltuieli privind arenda finanţată a activelor materiale pe termen lung - 10 300 lei;

— cheltuieli de deplasare - 3 800;

— cheltuieli privind arenda curentă - 7 200 lei;

— cheltuieli în scopuri de binefacere - 10 000 lei;

— cheltuieli privind amenzile - 3 200 lei;

— cheltuieli privind impozitele şi taxele, cu excepţia impozitului pe venit - 5 200 lei;

De determinat mărimea următoarelor tipuri de cheltuieli:
— costul vânzărilor - ?
— cheltuieli comerciale - ?
— cheltuieli generale şi administrative - ?
— alte cheltuieli operaţionale - ?
— cheltuieli din activitatea de investiţii - ?
— cheltuieli din activitatea financiară - ?

Problema 7.

În procesul activităţii unei întreprinderi, s-au obţinut următoarele venituri:

1. venituri din vânzarea produselor - 175 000 lei;
2. venituri din amenzi şi penalităţi - 5 250 lei;
3. venituri din dobânzi - 11 100 lei;
4. venituri din darea în arendă finanţată a mijloacelor fixe - 15 000 lei;
5. venituri din diferenţe de curs valutar - 7 300 lei;
6. venituri din realizarea altor active curente - 10 300 lei;
7. venituri din arenda curentă - 6 000 lei;
8. venituri din ieşirea mijloacelor fixe - 700 lei;
9. venituri din active intrate cu titlu gratuit - 1 750 lei;
10. venituri din dividende - 25 000 lei;
11. venituri din subvenţii de stat - 2 300 lei;
12. venituri din recuperarea daunei materiale - 750 lei;

Să se clasifice veniturile şi să se determine:
— venitul din vânzări - ?
— alte venituri operaţionale - ?
— venitul din activitatea de investiţii - ?
— venitul din activitatea financiară - ?

Capitolul 3.

BILANȚUL CONTABIL – PROCEDEU AL DUBLEI REPREZENTĂRI A PATRIMONIULUI

3.1. Definirea, importanța și tipurile bilanțului contabil

Principala trăsătură a metodei contabilității constă în dubla reprezentare a stării și mișcării patrimoniului întreprinderii. Bilanțul contabil este un procedeu al metodei contabilității prin care se asigură dubla reprezentare a averii.

Termenul de bilanț vine de la cuvântul italienesc „bilancia" (cu originea în latină, *bi – cu două* și *lanx – taler*), adică „două talere", simbolizând astfel o balanță cu două talere: valori de mărime egală stau față în față și se egalează reciproc. Într-unul din talere apare valoarea activului, iar în celălalt, valoarea pasivului.

Bilanțul contabil contabil un tablou al situației patrimoniului, care prezintă în unități monetare mărimea valorică a bunurilor economice, în corelație cu sursele lor de finanțare. Acest tablou este format din două părți: partea din stânga constituie ACTIVUL în care se redau bunurile economice, iar cea din dreapta PASIVUL în care se redau sursele de finanțare. Forma de principiu a bilanțului se prezintă astfel:

Bilanțul contabil
încheiat la data de ______________

Activ	Pasiv
Specificarea în expresie valorică a bunurilor economice aflate la dispoziția întreprinderii	Specificarea în expresie valorică a surselor de finanțare a bunurilor economice
Total activ	Total pasiv

Deci, bilanțul este o grupare a activelor după componența și destinația acestora ca obiecte de drepturi și obligații, și drepturi și obligații asupra acestor active în expresie valorică la o anumită dată, de regulă, la data ultimei zile a perioadei de gestiune. Schema bilanțului contabil fiind:

Bilanţul contabil
încheiat la data de ______________

Activ	**Suma** (lei)	**Pasiv**	**Suma** (lei)
Denumirea elementelor patrimoniale de activ		Denumirea elementelor patrimoniale de pasiv	
Total general-activ		Total general-pasiv	

Principala particularitate a bilanţului contabil constă în egalitatea activelor şi pasivelor, adică total general-activ trebuie să fie egal cu total general-pasiv (schematic A = P). Această egalitate inerentă bilanţului contabil se exprimă prin aceea că în bilanţ este reprezentată aceeaşi masă de active, dar privită sub două aspecte: sub aspectul componenţei, existenţei şi destinaţiei activelor şi sub aspectul drepturilor şi obligaţiilor asupra acestei mase de active.

Bilanţul contabil conţine diverse şi importante informaţii despre bunurile economice ale întreprinderii şi sursele lor de provenienţă. În literatura economică se evidenţiază mai multe feluri de bilanţuri, care pot fi clasificate după criteriile:

a) După statutul juridic al întreprinderii, se deosebesc: bilanţ contabil iniţial, bilanţ contabil curent, bilanţ contabil final.

Bilanţul contabil iniţial se întocmeşte la înfiinţarea întreprinderii, când fondatorii îşi pun la dispoziţie mijloace materiale şi băneşti în vederea realizării scopului pentru care a fost creată. Aceste valori sunt enumerate şi precizate în inventarul de constituire a întreprinderii, şi din acesta, prin intermediul conturilor, în bilanţul iniţial în care sunt grupate după principiul dublei reprezentări.

Bilanţul contabil curent se întocmeşte în cursul activităţii întreprinderii, la termenele impuse de legislaţia în vigoare. Acesta se întocmeşte pe baza situaţiei din conturi, a soldurilor conturilor preluate ca posturi de bilanţ.

Bilanţul contabil final se întocmeşte în momentul cesionării activităţii de către întreprindere sau al lichidării ei.

b) După perioada de întocmire, deosebim bilanţ anual şi intermediar.

Bilanţul contabil anual se întocmeşte la sfârşitul anului pe baza datelor din conturi şi presupune în mod obligatoriu verificarea prealabilă a realităţii acestora prin inventariere.

Bilanţul contabil intermediar se întocmeşte şi se prezintă la sfârşitul fiecărui trimestru.

c) După sfera de cuprindere a elementelor patrimoniale, avem bilanţ contabil primar, consolidat şi centralizat.

Bilanţul contabil primar se consideră bilanţul contabil întocmit la nivel de întreprindere.

Bilanţul contabil consolidat este întocmit la nivelul grupurilor de întreprinderi.

Bilanţul contabil centralizat sunt bilanţurile întocmite la nivelul ministerelor, departamentelor, economiei naţionale în ansamblu.

Prin datele ce le conţine, bilanţul contabil îndeplineşte trei funcţii principale: de generalizare a informaţiilor contabile; de informare şi de analiză.

Funcţia de generalizare a informaţiilor contabile este o manifestare a procedeului generalizării în cadrul metodei contabilităţii, şi este determinată de modul în care bilanţul sistematizează şi grupează informaţiile contabile după o structură bine determinată, care este unică şi obligatorie pentru toate întreprinderile.

Funcţia de informare este esenţială pentru locul bilanţului în sistemul informaţional contabil şi pentru demonstrarea rolului important pe care îl ocupă în cadrul acestuia. Ea rezultă din analiza datelor prezentate în bilanţ, care, astfel, este transformat într-un instrument de gestionare eficientă şi conducere a întreprinderii. Prin bilanţ se prezintă situaţia elementelor patrimoniale şi rezultatul perioadei de gestiune. Se cunosc starea bunurilor economice la un moment dat, creanţele, datoriile şi sursele proprii ale întreprinderii.

Funcţia de analiză este o continuare şi o desfăşurare a funcţiei de informare. În baza datelor din bilanţul contabil se analizează situaţia patrimonială şi financiară a întreprinderii, capacitatea de plată a acesteia, starea decontărilor cu cumpărătorii şi furnizorii ş.a.

3.2. Conţinutul şi structura bilanţului contabil

Prin intermediul bilanţului contabil se asigură o reprezentare a patrimoniului, pornind de la părţile sale componente către caracteristicile de ansamblu. El grupează şi sistematizează trăsăturile comune şi generale ale structurilor de patrimoniu.

Indicatorii bilanţieri, prin care sunt grupate şi generalizate elementele de activ şi pasiv, poartă denumirea de *posturi de bilanţ*, şi reprezintă detalierea informaţiilor în cadrul celor două părţi ale bilanţului în funcţie de necesităţile de informare. Fiecare element de activ şi pasiv constituie, după caz, un post de activ sau pasiv. La rândul lor, posturile sunt sistematizate în capitole şi subcapitole de activ şi, respectiv, de pasiv.

În bilanţul contabil, patrimoniul este evidenţiat prin prisma activului şi pasivului.

În cadrul activului, posturile sunt grupate în capitole în funcție de modul de valorificare și gradul de lichiditate, și anume: active pe termen lung și active curente. Așezarea posturilor în activul bilanțului este cea inversă lichidității activelor, începând cu cele mai puțin lichide, care se pot transforma în bani într-un termen mai îndelungat de timp și apoi cele care se pot transforma într-un timp mai scurt, terminând cu mijloacele bănești care îmbracă forma de bani lichizi.

În cadrul pasivului, posturile sunt grupate în funcție de căile de formare a surselor de finanțare (proprii și împrumutate) și gradul lor de exigibilitate, ce presupune posibilitatea achitării datoriilor la anumite termene (pe termen lung și pe termen scurt), în următoarele capitole: capital propriu, datorii pe termen lung și datorii pe termen scurt. În ce privește capitalul propriu, chiar dacă nu se intitulează „datorii", se poate considera ca fiind datorie, deoarece reprezintă activele proprietarilor care trebuie achitate acestora în momentul încetării activității, indiferent de cauză.

Deci, bilanțul contabil conține cinci capitole, dintre care două sunt în activ: activele pe termen lung și activele curente, iar trei, în pasiv: capitalul propriu, datoriile pe termen lung și datoriile pe termen scurt. Schema adoptată în acest scop fiind:

Bilanțul contabil
încheiat la data de ___________

Nr.	ACTIV	Suma	Nr.	PASIV	Suma (lei)
1.	Active pe termen lung		3.	Capitalul propriu	
1.1	Active nemateriale		3.1	Capital statutar și suplimentar	
	Active nemateriale			Capital statutar	
	Amortizarea activelor nemateriale			Capital suplimentar	
	Valoarea de bilanț a activelor nemateriale			Capital nevărsat	
1.2	Active materiale pe termen lung			Capital retras	
	Active materiale în curs de execuție		3.2	Rezerve	
	Terenuri			Rezerve stabilite de legislație	

	Mijloacele fixe			Rezerve prevăzute de statut	
	Resurse naturale			Alte rezerve	
	Uzura şi epuizarea activelor materiale pe termen lung		3.3	Profit nerepartizat (pierdere neacoperită)	
	Valoarea de bilanţ a activelor materiale pe termen lung			Corectarea rezultatelor perioadelor precedente	
1.3	Active financiare pe termen lung			Profitul nerepartizat (pierderea neacoperită) al anilor precedenţi	
	Investiţii pe termen lung în părţi nelegate			Profitul net (pierderea) al perioadei de gestiune	
	Investiţii pe termen lung în părţi legate			Profit utilizat al anului de gestiune	
	Modificarea valorii investiţiilor pe termen lung		3.4	Capital secundar	
	Creanţe pe termen lung			Diferenţe din reevaluarea activelor pe termen lung	
	Active amânate privind impozitul pe venit			Subvenţii	
	Avansuri acordate			Datorii pe termen lung	
1.4	Alte active pe termen lung			Total capitolul 3	
	Total capitolul 1		4	Datorii pe termen lung	
			4.1	Datorii financiare pe termen lung	
				Credite bancare pe termen lung	
2.	Active curente			Împrumuturi pe termen lung	
2.1	Stocuri de mărfuri şi materiale			Alte datorii financiare pe termen lung	
	Materiale		4.2	Datorii pe termen lung calculate	
	Animale la creştere şi îngrăşat			Datorii de arendă pe termen lung	

	Obiecte de mică valoare şi scurtă durată			Venituri anticipate pe termen lung	
	Producţia în curs de execuţie			Finanţări şi încasări cu destinaţie specială	
	Produse			Avansuri primite	
	Mărfuri			Datorii amânate privind impozitul pe venit	
2.2	Creanţe pe termen scurt			Alte datorii pe termen lung calculate	
				Total capitolul 4	
	Creanţe aferente facturilor comerciale		5.	Datoriile pe termen scurt	
	Corecţii la datorii dubioase		5.1	Datorii financiare pe termen scurt	
	Creanţe ale părţilor legate			Credite bancare pe termen scurt	
	Avansuri acordate			Împrumuturi pe termen scurt	
	Creanţe privind decontările cu bugetul			Cota curentă a datoriilor pe termen lung	
	Taxa pe valoare adăugată de recuperat			Alte datorii financiare pe termen scurt	
	Creanţe ale personalului		5.2	Datorii comerciale pe termen scurt	
	Creanţe privind veniturile calculate			Datorii privind facturile comerciale	
	Alte creanţe pe termen scurt			Datorii faţă de părţile legate	
2.3	Investiţii pe termen scurt			Avansuri primite	
	Investiţii pe termen scurt în părţile nelegate		5.3	Datorii pe termen scurt calculate	
	Investiţii pe termen scurt în părţile legate			Datorii privind retribuirea muncii	
	Diminuarea valorii investiţiilor pe termen scurt			Datorii faţă de personal privind alte operaţii	
2.4	Mijloace băneşti			Datorii privind asigurările	
	Casa			Datorii privind decontările cu bugetul	
	Cont de decontare			Datorii preliminare	

	Cont valutar			Datorii privind plăţile extrabugetare	
	Alte mijloace băneşti			Datorii faţă de fondatori şi alţi participanţi	
2.5	Alte active curente			Rezerve pentru cheltuieli şi plăţi preliminare	
	Total capitolul 2			Alte datorii pe termen scurt	
				Total capitolul 5	
	TOTAL GENERAL-ACTIV			TOTAL GENERAL-PASIV	

O astfel de shemă este cunoscută sub denumirea de *bilanţ contabil* sau *schema orizontală de bilanţ*, în care bunurile = activele sunt prezentate în partea stângă a bilanţului, iar resursele = pasivele sunt prezentate în partea dreaptă a reprezentării.

3.3. Influenţa operaţiilor economice asupra bilanţului contabil

Patrimoniul întreprinderii sa află într-un continuu proces de mişcare, care este descris de contabilitate prin prisma operaţiilor economico-financiare. Aceste operaţii produc modificări continue în volumul şi structura elementelor patrimoniale, influenţând astfel mărimea posturilor din bilanţ corespunzătoare elementelor respective. Aceste modificări se prezintă fie sub formă de creşteri, fie sub formă de micşorări, dar se menţine în permanenţă egalitatea bilanţieră, adică aceea dintre totalul activului şi totalul pasivului.

Oricât de variate ar fi operaţiile economice sub aspectul naturii şi conţinutului lor economic, din punct de vedere al tipurilor de modificări pe care le produc asupra activului şi pasivului, ele se grupează în patru categorii, şi anume:

I. Operaţii economice care generează modificări numai în structura activului bilanţului, în sensul creşterii unui post de activ, şi concomitent şi cu aceeaşi sumă, micşorării unui alt post de activ, fără ca totalul activului să se modifice.

Dacă la ecuaţia dublei reprezentări, menţionată, se produc modificările determinate de influenţa operaţiei I, pe care le notăm cu x, se constată că egalitatea bilanţieră se menţine, aşa cum rezultă din următoarea ecuaţie:

$\mathbf{A} + x - x = \mathbf{P}$,

de unde, dacă se reduce $+ x$ cu $- x$, rezultă că: A = P

Pentru exemplificarea tipurilor de modificări privind activul şi pasivul unităţii patrimoniale, se porneşte de la un bilanţ iniţial simplificat, cu un număr redus de posturi, asupra căruia se operează influenţa operaţiilor economico-financiare simple, care să determine tipurile de modificări, întocmind după fiecare operaţie câte un nou bilanţ, pornind de la cel precedent.

Bilanţul contabil
încheiat la data de ____________

Activ	**Suma**	**Pasiv**	**Suma (lei)**
Mijloace fixe	200 000	Capital statutar	300 000
Mărfuri	300 000	Credite bancare pe termen scurt	90 100
Casa	100	Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale	250 000
Cont de decontare	150 000	Datorii faţă de buget	10 000
Total	**650 100**	**Total**	**650 100**

Din acest bilanţ iniţial se constată că totalul activului este egal cu totalul pasivului A=P, adică se respectă ecuaţia dublei reprezentări.

Operaţia 1. *Se ridică din contul de decontare de la bancă suma de 40 000 lei şi se depune în casieria întreprinderii.*

Operaţia dată determină o scădere de activ (scade disponibilul de la contul de decontare) şi o creştere de activ (creşte numerarul în casă), concomitent şi cu aceeaşi sumă. Disponibilul de la contul de decontare devine 110 000 lei (150 000 – 40 000), iar numerarul din casă devine 40 100 lei (100 + 40 000).

Înlocuind în ecuaţie datele care au stat la baza operaţiei I, egalitatea bilanţieră se prezintă:

Activ iniţial 650 100 + 40 000 „Casa" – 40 000 „Cont de decontare" = 650 100 Pasiv iniţial.

Bilanţul contabil, după această operaţie, se prezintă astfel:

Bilanţul contabil
încheiat la data de ____________

Activ	**Suma**	**Pasiv**	**Suma (lei)**
Mijloace fixe	200 000	Capital statutar	300 000
Mărfuri	300 000	Credite bancare pe termen scurt	90 100

Casa	40 100	Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale	250 000
Cont de decontare	110 000	Datorii față de buget	10 000
Total	**650 100**	**Total**	**650 100**

II. Operații economice care generează modificări numai în pasivul bilanțului, în sensul creșterii unui post de pasiv și, concomitent și cu aceeași sumă, micșorării unui alt post de pasiv, totalul pasivului rămânând neschimbat.

Dacă, de asemenea, la ecuația dublei reprezentări de mai sus, se introduc modificările determinate de influența operației II, pe care le notăm cu x , se constată că egalitatea bilanțieră se menține:

$$A = P + x - x.$$

Operația 2. *Din contul unui credit bancar pe termen scurt se achită furnizorilor o datorie în sumă de 200 000 lei, ajunsă la scadență.*

Operația dată determină o scădere de pasiv (scad datoriile pe termen scurt privind facturile comerciale) și o creștere de pasiv (cresc datoriile față de bancă), concomitent și cu aceeași sumă. Datoriile pe termen scurt privind facturile comerciale devin 50 000 lei (250 000 – 200 000), iar creditele bancare pe termen scurt devin 290 100 lei (90 100 + 200 000).

Înlocuind în ecuație datele care au stat la baza operației II, egalitatea bilanțieră se prezintă:

Activ inițial 650 100 = Pasiv inițial 650 100 + 200 000 „Credite bancare pe termen scurt" – 200 000 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale".

Ca bilanț la începutul perioadei de gestiune servește bilanțul după operația precedentă. Bilanțul contabil, după această operație, se prezintă astfel:

Bilanțul contabil
încheiat la data de ________________

Activ	**Suma**	**Pasiv**	**Suma (lei)**
Mijloace fixe	200 000	Capital statutar	300 000
Mărfuri	300 000	Credite bancare pe termen scurt	290 100
Casa	40 100	Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale	50 000

Cont de decontare	110 000	Datorii față de buget	10 000
Total	**650 100**	**Total**	**650 100**

III. Operații economice care produc modificări atât în volumul, cât și în structura ambelor părți ale bilanțului, în sensul creșterii unui post de activ și, concomitent și cu aceeași sumă, creșterii unui post de pasiv, totalul activului și pasivului crescând cu suma respectivă, dar egalitatea bilanțieră menținându-se.

Dacă la ecuația dublei reprezentări se introduc modificările determinate de influența operației III, pe care le notăm cu x, se observă menținerea în continuare a egalității bilanțiere, astfel:

$A + x = P + x$.

Operația 3. *Se cumpără un lot de mărfuri cu plata ulterioară la valoarea de procurare de 80 000 lei.*

Operația dată determină o creștere de activ (crește stocul de mărfuri) și o creștere de pasiv (crește datoria față de furnizori), concomitent și cu aceeași sumă. Stocul de mărfuri devine 380 000 lei (300 000 + 80 000), iar datoriile pe termen scurt privind facturile comerciale (față de furnizori) devin 130 000 lei (50 000 + 80 000).

Înlocuind în ecuație datele care au stat la baza operației III, egalitatea bilanțieră se prezintă:

Activ inițial 650 100 + 80 000 „Mărfuri" = Pasiv inițial 650 100 + 80 000 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale".

Ca bilanț la începutul perioadei de gestiune servește bilanțul după operația precedentă. Bilanțul contabil, după această operație, se prezintă astfel:

Bilanțul contabil
încheiat la data de___________________

Activ	**Suma**	**Pasiv**	**Suma (lei)**
Mijloace fixe	200 000	Capital statutar	300 000
Mărfuri	380 000	Credite bancare pe termen scurt	290 100
Casa	40 100	Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale	130 000
Cont de decontare	110 000	Datorii față de buget	10 000
Total	**730 100**	**Total**	**730 100**

IV. Operaţii economice care produc modificări în ambele părţi ale bilanţului, în sensul micşorării unui post de activ şi, concomitent şi cu aceeaşi sumă, micşorării unui post de pasiv, totalul activului şi pasivului micşorându-se cu suma respectivă, egalitatea bilanţieră menţinându-se.

Dacă la ecuaţia dublei reprezentări se introduc modificările determinate de influenţa operaţiei IV, pe care le notăm cu x, se observă menţinerea în continuare a egalităţii bilanţiere, astfel:

A – x = P – x.

Operaţia 4. *Din disponibilul de la contul de decontare se achită un credit bancar pe termen scurt în sumă de 100 000 lei ajuns la scadenţă.*

Operaţia dată determină o scădere de activ (scade disponibilul de la contul de decontare) şi o scădere de pasiv (descresc creditele bancare pe termen scurt), concomitent şi cu aceeaşi sumă. Disponibilul de la contul de decontare devine 10 000 lei (110 000 - 100 000), iar creditele bancare pe termen scurt devin 190 100 lei (290 100 - 100 000).

Înlocuind în ecuaţie datele care au stat la baza operaţiei IV, egalitatea bilanţieră se prezintă:

Activ iniţial 730 100 – 100 000 „ Cont de decontare " = Pasiv iniţial 730 100 – 100 000 „ Credite bancare pe termen scurt ".

Ca bilanţ la începutul perioadei de gestiune serveşte bilanţul după operaţia precedentă. Bilanţul contabil, după această operaţie, se prezintă astfel:

Bilanţul contabil la _______________

Activ	**Suma**	**Pasiv**	**Suma (lei)**
Mijloace fixe	200 000	Capital statutar	300 000
Mărfuri	380 000	Credite bancare pe termen scurt	190 100
Casa	40 100	Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale	130 000
Cont de decontare	10 000	Datorii faţă de buget	10 000
Total	**630 100**	**Total**	**630 100**

După cum rezultă din cele prezentate, indiferent de tipurile de modificări produse asupra activului şi pasivului unităţii patrimoniale, egalitatea bilanţieră se menţine permanent. Aceasta întrucât, în cazul fiecărei operaţii economico-financiare, s-a produs, concomitent şi cu aceeaşi sumă, o dublă modificare, şi anume de sens contrar, atunci când au fost influenţate elemente din aceeaşi parte a bilanţului, şi s-au anulat, sau de acelaşi sens, în cazul în care au fost

influențate elemente din ambele părți ale bilanțului, și s-au adunat, respectiv scăzut, din totalul bilanțului.

Privind din punct de vedere al modului cum influențează posturile și totalul bilanțului, cele patru tipuri de operații economico-financiare se pot grupa în două categorii, și anume:

1. Operații economice care produc modificări numai în structura activului și pasivului, fără a influența totalul bilanțului, numite mișcări permutative. Se pot produce mișcări numai în cadrul bunurilor economice, în sensul că apare o structură nouă sau sporește existența în măsura în care dispare sau se reduce o altă structură a bunurilor economice. Similar, se pot produce mișcări numai în cadrul surselor de finanțare, în sensul că apare o structură nouă sau sporește existența în măsura în care dispare sau se reduce o altă structură a sursei de finanțare. În această categorie se includ primele două tipuri de operații economice.

2. Operații economice care produc modificări atât în structură, cât și în volumul activului și pasivului, numite mișcări opuse. Se pot produce mișcări concomitent și în cadrul activelor, și în cadrul pasivelor, în sensul că apare sau sporește un element de activ în măsura în care apare sau sporește un element de pasiv. Mișcările concomitente opuse în activ, precum și în pasiv, pot avea și direcția micșorării sau dispariției unui bun economic prin micșorarea sau dispariția unei surse de finanțare. În această categorie se includ ultimele două tipuri de operații economice.

Testați-vă cunoștințele din acest capitol, alegând răspunsul corect pentru fiecare din următoarele întrebări:

1. Bilanțul contabil este un raport privind situația patrimonială și financiară a întreprinderii referitoare:
   a) la data de raportare;
   b) la o perioadă de timp;
   c) la o perioadă de timp și la un moment dat;
   d) nici un răspuns corect.

2. În funcție de perioada de întocmire, bilanțurile contabile se clasifică în:
   a) inițial, curent, final;
   b) primar, consolidat, centralizat;
   c) intermediar, anual;
   d) nici un răspuns corect.

3. Achitarea unei datorii:
   a) majorează atât activele, cât şi datoriile;
   b) majorează activele şi diminuează datoriile;
   c) diminuează activele şi majorează datoriile;
   d) diminuează atât activele, cât şi datoriile;
   e) nici un răspuns corect.

4. Achitarea unei creanţe:
   (a) majorează atât activele, cât şi datoriile;
   (b) majorează activele şi diminuează datoriile;
   (c) diminuează activele şi majorează datoriile;
   (d) diminuează atât activele, cât şi datoriile;
   (e) nici un răspuns corect.

5. Partea dreaptă a bilanţului se numeşte ______________, în care se reflectă ____________________________.

6. După statutul juridic al întreprinderii, se deosebesc următoarele feluri de bilanţuri:
   (a) iniţial, curent, final;
   (b) primar, consolidat, centralizat;
   (c) intermediar, anual;
   (d) nici un răspuns corect.

7. Bilanţul final se întocmeşte cu scopul:
   a) aprecierii rezultatelor activităţii întreprinderii într-un an;
   b) planificării în anul curent a activităţii întreprinderii;
   c) evaluării patrimoniului întreprinderii la momentul lichidării ei;
   a) în condiţiile actuale, bilanţ final nu se întocmeşte;
   b) nici un răspuns corect.

8. Se solicită a se preciza cum influenţează asupra bilanţului operaţia economică privind plata salariului din casă.
   (a) A-X = P-X (c) A+X=P+X
   (b) A-X+X = P (d) A=P-X+X

9. Se solicită a se preciza cum influenţează asupra bilanţului operaţia economică privind procurarea mărfurilor cu plată ulterioară:

a) A+X-X=P c) A-X=P-X
b) A+X=P+X d) A=P-X+X

10. Care afirmaţie este corectă:
(a) bilanţul contabil îndeplineşte trei funcţii principale: generalizarea informaţiei, informarea utilizatorilor, prelucrarea informaţiei;
(b) activele sunt plasate în bilanţul contabil în ordinea creşterii lichidităţii lor;
(c) orice operaţie economică influenţează asupra valorii totale a bilanţului;
(d) bilanţul contabil serveşte ca sursă de informaţie pentru utilizatorii interni.

11. Bilanţul contabil este:
(a) un principiu al metodei contabilităţii;
(b) un procedeu al metodei contabilităţii;
(c) un raport privind situaţia patrimonială şi financiară a întreprinderii referitoare la data de raportare;
(d) nici un răspuns corect.

12. În cadrul bilanţului contabil din Republica Moldova, clasificarea activelor şi pasivelor se face după:
a) natura şi destinaţia activelor şi pasivelor;
b) activele – după natură, destinaţie şi lichiditate; pasivele – după natura, originea şi exigibilitatea lor;
c) destinaţia activelor şi pasivelor;
d) lichiditatea activelor şi pasivelor;
e) nici un răspuns corect.

13. Care dintre elementele de mai jos sunt active materiale pe termen lung:
a) clădiri; d) mijloace de transport; e) produse finite.
b) terenuri; c) obiecte de inventar;

14. Care dintre următoarele elemente nu fac parte din activele nemateriale:
a) capital propriu; c) materiale;
b) cheltuieli de constituire; d) fondul comercial;
e) programe informatice;
f) terenuri.

15. În baza datelor: capital statutar - 10 000 lei, rezerve stabilite de legislaţie - 2 000 lei, datorii - 3 000 lei, diferenţe din reevaluarea activelor pe termen lung - 2 000 lei, capital suplimentar - 1 000 lei, rezerve prevăzute de statut - 2 000 lei, profit net - 2 000 lei, care este mărimea capitalului propriu:

a) 19 000 lei; d) 18 000 lei;
b) 20 000 lei; e) 10 000 lei;
c) 17 000 lei; f) nici un răspuns corect.

16. Care dintre următoarele structuri nu face parte din pasiv:

a) capital statutar; d) cheltuieli de constituire;
b) profit (pierderea) net; e) subvenţii;
c) rezerve; f) numerar.

Probleme pentru rezolvare:

Problema 1.

Se prezintă următoarele elemente patrimoniale: capital statutar - 20 000 lei, credite bancare pe termen scurt - 10 000 lei, disponibil la bancă - 20 000 lei, utilaje - 5 000 lei, rezerve - 2 000 lei, profit net - 8 000 lei, obiecte de inventar - 1 000 lei, mărfuri - 15 000 lei, capital suplimentar - 1 000 lei, salarii - 4 000 lei, materiale - 4 000 lei.

Să se grupeze în activ şi pasiv elementele patrimoniale, conform prezentării lor în bilanţ.

Problema 2.

Întreprinderea „MOLDOVA" S.A. produce şi comercializează produse zaharoase. Ea dispune, la sfârşitul perioadei de gestiune, de următoarele elemente patrimoniale:

Salarii calculate muncitorilor - 2 500 lei; Instalaţii de lucru - 3 000 lei; automobile - 6 250 lei; acţiuni privilegiate proprii emise - 10 100 lei; mijloacele băneşti la bancă - 2 000 lei; capitalul retras -1 000 lei; licenţe - 5 000 lei; datorii privind impozitul funciar - 5 500 lei; amortizarea licenţelor - 1 500 lei; datorii pe termen scurt privind facturile comerciale - 65 000 lei; subvenţii pentru întreprinderile de stat - 5 000 lei; datorii de arendă finanţată - 10 000 lei; biscuiţi - 37 675 lei; clădiri - 37 675 lei; caramele - 7 000 lei.

Întocmiţi bilanţul contabil la sfârşitul perioadei de gestiune al „Moldova S.A.".

Problema 3.

Firma „Practic" S.A. produce şi comercializează articole de vestimentaţie. Ea prezintă la sfârşitul perioadei de gestiune următoarea situaţie patrimonială:

datoriile cumpărătorilor - 20 000 lei; mijloace fixe - 40 000 lei; costume bărbăteşti - 20 000 lei; Profit net - 25 000 lei; Mijloace băneşti la bancă - 20 000 lei; datorii către furnizori - 35 000 lei; rochii destinate vânzării - 10 000 lei; valoarea nominală a acţiunilor emise - 40 000 lei; datorii către alţi creditori -10 000 lei.

De întocmit bilanţul contabil la sfârşitul perioadei de gestiune al "Practic S.A.".

Problema 4.

Fabrica de pâine prezintă la sfârşitul perioadei de gestiune următoarea situaţie patrimonială:

valoarea mărfurilor livrate (neplătite) - 40 000 lei; valoarea licenţei pentru dreptul de export - 30 000 lei; credite pe termen lung - 70 000 lei; materiale la depozit - 50 000 lei; valoarea acţiunilor emise - 200 000 lei; salariul neplătit - 20 000 lei; producţia în curs de execuţie - 40 000 lei; obligaţiuni pe termen scurt, emise şi vândute - 80 000 lei; clădiri - 90 000 lei; amortizarea licenţei - 10 000 lei; rezerve statutare - 60 000 lei; acţiuni procurate pe termen lung - 70 000 lei; utilaj - 50 000 lei; avans oferit firmei „Stejar" - 50 000 lei; avans primit de către gestionarul Roşca - 1 000 lei; avans primit de la firma „Doina" - 30 000 lei; mijloace băneşti la contul de decontare - 99 000 lei; uzura mijloacelor fixe - 50 000 lei.

De întocmit bilanţul contabil al fabricii de pâine la sfârşitul perioadei de gestiune (în cadrul bilanţului să fie clasificate în capitole şi grupe).

Problema 5.

Din datele fabricii de confecţii au fost extrase următoarele solduri:

Elementele patrimoniale	**Suma, lei**
1. Valoarea acţiunilor emise	370 000
2. Datorii privind impozitul pe venit	2 500
3. Stocurile de mărfuri la depozit	12 000
4. Datorii către expeditorul Sârbu	180
5. Valoarea licenţei	29 000
6. Soldul mijloacelor băneşti în casă	540
7. Rezerve legale	6 000

8. Datoriile creditoare ale fabricii de confecţii	8 400
9. Maşini de cusut	173 000
10. Datorii privind creditele pe termen scurt	40 000
11. Clădirea blocului administrativ	92 000
12. Roţi de rezervă pentru maşini aflate la depozit	3 100
13. Obligaţiuni cumpărate cu termenul de achitare până la un an	8 000
14. Rezerve statutare	1 200
15. Datorii privind asigurările	4 300
16. Soldul mijloacelor băneşti la contul de decontare	73 000
17. Stocul articolelor confecţionate la depozit	5 800
18. Profitul nerepartizat al anilor precedenţi	117 340
19. Gard de fier	56 000
20. Cote de participaţie în capitalul S.R.L."Luci"	20 000
21. Datorii privind taxa pe valoare adăugată	1 500
22. Articole de confecţii în curs de execuţie	6 400
23. Utilaj destinat montării	12 000
24. Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii	5 600
25. Obligaţiuni proprii pe termen scurt vândute	14 000
26. Datoriile magazinului universal pentru articolele primite	25 000
27. Avansuri primite	6 800
28. Camioane	123 800
29. Tablou	800
30. Datorii privind creditele pe termen lung	62 620

De întocmit bilanţul contabil al fabricii de confecţii.

Problema 6.

Se prezintă următoarele operaţii economico-financiare:

Conţinutul operaţiei	**Suma (lei)**	**Influenţa asupra bilanţului**	
1. Din contul de decontare s-au ridicat bani în numerar (în casă)pentru plata salariului	19 200		
2. S-au primit obiecte de mică valoare şi scurtă durată de la furnizori conform contractului	43 000		
3. Au fost primite credite pe termen lung	60 000		
4. S-a achitat datoria pentru mărfurile primite anterior	43 000		

5. S-a plătit avans din casă pe luna decembrie	15 000		
6. O parte din rezerve este folosită la majorarea capitalului suplimentar	70 000		
7. De la contul de decontare s-a plătit pentru licenţă	20 000		
8. Au fost depistate neajunsuri de materiale în urma inventarierii	1400		

Să se analizeze sensul modificărilor în urma operaţiilor economice asupra valorii totale a bilanţului contabil, care constituie – la 31 decembrie - 300 000 lei.

Problema 7.

Se prezintă următoarele operaţii economico-financiare:

Conţinutul operaţiei	**Modificarea asupra bilanţului**
Primirea unui credit pe termen lung de la bancă	
Achitarea pentru mărfuri de către cumpărători	
Rambursarea creditului bancar	
Procurarea contra mijloace băneşti a obligaţiunilor pe termen scurt	
Acoperirea pierderilor din contul rezervei	
Aprovizionarea cu mărfuri de la furnizori	
Vânzarea de produse finite clienţilor	
S-au primit în numerar de la bancar	
Încasarea creanţelor la contul de decontare	
Achitarea datoriilor faţă de furnizori	
Vânzarea mărfurilor cu plata ulterioară	
Procurarea mărfurilor de la furnizori cu plata ulterioară	
Rambursarea împrumutului primit anterior de la bancă	
Plata unui avans furnizorilor	
Achiziţionarea de materii prime de la furnizori	
Se acoperă pierderile perioadei de gestiune din contul profitului nerepartizat al anilor precedenţi	

Indicaţi modificările care au avut loc în activul şi pasivul bilanţului în urma operaţiilor economice.

Problema 8.

Se prezintă următoarele situaţii:

1. Unitatea economică „Martin" S.A. prezintă la data de 1 ianuarie 200_ următoarea situaţie economico-financiară:

Nr.	Elementele patrimoniale	Suma, lei
1.	Echipamente tehnologice	3 000
2.	Capitalul statutar	3 500
3.	Disponibilităţi în cont la bancă	1 000
4.	Materiale	1 500
5.	Produse finite	500
6.	Cheltuieli de constituire	400
7.	Titluri de participare	1 500
8.	Credite bancare pe termen scurt	1 500
9.	Datorii comerciale	1 125
10.	Datorii faţă de buget	50
11.	Creanţe comerciale	25
12.	Diferenţa dintre active şi pasive va fi tratată ca rezultat	?

2. Unitatea economică „Speranţa" S.A. prezintă la data de 1 ianuarie 200_ următoarele elemente patrimoniale:

Nr.	Elementele patrimoniale	Suma, lei
1.	Disponibilităţi băneşti la bancă	10 000
2.	Maşini de cusut	20 000
3.	Clădiri	40 000
4.	Stofă	15 000
5.	Ţesături	4 000
6.	Capital statutar	72 000
7.	Piese de schimb pentru maşini de cusut	300
8.	Nasturi	200
9.	Foarfece	250
10.	Perii de haine	700
11.	Maşini de călcat manuale	120

12.	Halate pentru muncitori	150
13.	Datorii pentru materialele aprovizionate	10 000
14.	Salarii datorate muncitorilor	8 000
15.	Costume bărbăteşti	4 000
16.	Sume datorate către bănci	3 100
17.	Impozite datorate statului	2 000

3. Unitatea economică „Macana" S.R.L. prezintă la data de 1 ianuarie 200_ următoarea situaţie economico-financiară:

Nr.	**Elementele patrimoniale**	**Suma, lei**
•	Capital statutar	440 000
•	Materiale pentru reparaţii şi întreţineri	10 000
•	Disponibilităţi băneşti la bancă	60 000
•	Sume datorate către bănci	10 000
•	Utilaje	160 000
•	Mijloace de transport	40 000
•	Produse finite	100 000
•	Materii prime	26 000
•	Impozite datorate bugetului	2 400
•	Cheltuieli de constituire	2 000
•	Datorii faţă de alţi creditori	5 600
•	Salarii cuvenite muncitorilor	14 000
•	Datorii faţă de lucrători privind alte operaţii	10 000
•	Materiale auxiliare	10 000
•	Datorii pentru materialele aprovizionate	22 000
•	Titluri de participare pe termen scurt	2 000
•	Rezerve stabilite de legislaţie	2 000

Pentru situaţiile de mai sus, să se grupeze bunurile economice şi sursele de finanţare a acestora, existente la un moment dat în câteva unităţi economice, şi să se prezinte sub formă de bilanţ contabil.

Problema 9.

La întreprinderea „Macana" S.R.L, după întocmirea bilanţului contabil, potrivit datelor din problema precedentă, în cursul lunii ianuarie anul 200_, au avut loc următoarele operaţii economice:

- la 3 ianuarie:

a) se recepţionează materii prime, conform facturii, în sumă de 12 000 lei;

b) se transferă de la contul bancar, conform extrasului de cont, impozite datorate bugetului statului;

- la 4 ianuarie:

c) pe baza cecului, se ridică de la bancă numerar în sumă de 14 400 lei;

d) se achită datoria faţă de alţi creditori dintr-un credit pe termen scurt acordat de bancă;

- la 5 ianuarie:

e) se achită, conform extrasului de cont, facturile pentru materialele aprovizionate în valoare de 6 000 lei;

f) conform statului de plată, se achită salariile cuvenite muncitorilor de 13 000 lei;

- la 9 ianuarie:

g) conform dispoziţiei de plată, se rambursează suma de 10 000 lei, reprezentând credite ajunse la scadenţă;

- la 10 ianuarie:

h) casierul depune la bancă suma de 1 000 lei, reprezentând salarii neridicate.

Să se demonstreze modificările ce se produc asupra elementelor patrimoniale din bilanţ, în urma operaţiilor economice prin:

- analiza modificărilor produse de operaţiile economice asupra mărimii valorice a elementelor patrimoniale;

- întocmirea bilanţului contabil după fiecare operaţie economică sau la sfârşitul unei zile

Problema 10.

O întreprindere prezintă următoarea situaţie a patrimoniului la data de 31 decembrie 200_:

Nr.	Elementele patrimoniale	Suma, lei
1.	Utilaje	22 000
2.	Uzura mijloacelor fixe	6 000
3.	Capital statutar	18 200

4.	Materii prime	2 500
5.	Produse finite	900
6.	Contul bancar	1 600
7.	Casa	100
8.	Credite bancare pe termen scurt	600
9.	Datorii faţă de furnizori	1 800
10.	Datorii salariale	500

În cursul lunii ianuarie, anul următor, au avut loc operaţiunile economico-financiare:

a) ridicarea de la bancă a sumei de 800 lei pentru efectuarea unor plăţi;

b) achitarea obligaţiilor faţă de furnizori în sumă de 1 000 lei, dintr-un credit pe termen scurt primit de la bancă;

c) achiziţia de materii prime de la furnizori, în valoare de 1 400 lei;

d) achitarea de la contul bancar a obligaţiilor faţă de un creditor în sumă de 600 lei;

e) procurarea unui utilaj, cu achitarea ulterioară, în valoare de 2 600 lei.

Se cere:

- întocmirea bilanţului contabil la 31 decembrie 200_;
- să se opereze modificările pe care le produce fiecare operaţie economico-financiară asupra situaţiei patrimoniului , întocmind câte un nou bilanţ după fiecare operaţie în parte;
- să se scrie ecuaţia patrimonială pentru fiecare operaţie economică;
- întocmirea bilanţului contabil la sfârşitul perioadei şi compararea acestuia cu cel de la începutul perioadei.

Problema 11.

Se prezintă următoarea informaţie:

a) total activ = 84 000 lei;

b) activele pe termen lung reprezintă 40% din activele curente:

c) datoriile reprezintă 70% din activele curente;

d) datoriile pe termen scurt constituie 60% din totalul datoriilor.

Să se prezinte bilanţul contabil, structurat pe cele cinci compartimente: active pe termen lung, active curente, capital propriu, datorii pe termen lung, datorii pe termen scurt.

CAPITOLUL 4.

SISTEMUL DE CONTURI ȘI DUBLA ÎNREGISTRARE

4.1. Noțiunea, necesitatea și funcțiile contului contabil

Contabilitatea trebuie să asigure cunoașterea nu numai a situației economice și financiare a întreprinderii în cauză la un moment dat, prezentată de bilanț, ci și a modului cum s-a desfășurat activitatea acesteia pe o anumită perioadă de timp, ce modificări, în sensul creșterilor și micșorărilor, s-au produs zi de zi în volumul și structura elementelor patrimoniale de activ și de pasiv de care dispune. Din aceste considerente, contabilitatea a trebuit să recurgă la un alt procedeu al metodei sale de lucru, conceput special în acest scop, care să permită înregistrarea, urmărirea și controlul atât ale existentului, cât și ale modificărilor care s-au produs, zi de zi, în decursul unei perioade de gestiune asupra elementelor patrimoniale de bunuri economice și surse de finanțare ale întreprinderii. Acest procedeu poartă denumirea de *cont* și este cel mai reprezentativ dintre toate procedeele metodei contabilității, de la care derivină însăși denumirea ei.

Contul este un procedeu specific metodei contabilității, care reflectă existența și mișcarea fiecărui element patrimonial ca efect al modificărilor (creșteri și diminuări) produse de operațiile economice ce au loc într-o perioadă de gestiune.

Spre deosebire de bilanț, care prezintă la un moment dat, în expresie valorică, situația sintetică a tuturor elementelor patrimoniale ale întreprinderii, având o sferă de cuprindere din punct de vedere al conținutului destul de largă, contul are o sferă de cuprindere mult mai restrânsă și se referă numai la unul din elementele patrimoniale din bilanț, evidențiind nu numai situația acestuia la un moment dat, ci și modificările la care este supus pe parcursul perioadei de gestiune, ca urmare a desfășurării operațiilor economico-financiare.

Acest procedeu este conceput în așa fel, încât să preia existențele de activ și pasiv din bilanțul de la începutul perioadei de gestiune, iar în cursul perioadei de gestiune, înregistrează modificările (creșteri sau micșorări) în patrimoniu, ca la finele perioadei de gestiune să-i ofere existențele patrimoniale necesare întocmirii bilanțului la sfârșitul perioadei pe baza relației matematice:

existențe inițiale + creșteri – micșorări =existențe finale

Pentru fiecare fel sau grupă de mijloace, sau surse, se deschide câte un cont distinct în contabilitatea curentă, cu ajutorul căruia se înregistrează, pe baza documentelor primare și în etalon valoric, existentul la începutul perioadei de gestiune al elementului patrimonial, pentru care s-a deschis contul, ale modificărilor acestuia, determinate de operațiunile economice și financiare din timpul perioadei de gestiune, în final determinându-se și existentul la sfârșitul perioadei de gestiune.

Modificările determinate de operațiile economice și care sunt evidențiate cu ajutorul conturilor în mod distinct, pentru fiecare element patrimonial, nu pot avea loc decât în două sensuri: creșteri și micșorări. Ca urmare, contul a trebuit să îmbrace o formă ca să permită înregistrarea separată a celor două feluri de modificări, pentru a putea cunoaște și explica numărul de modificări, mărimea lor, precum, și totalul pe fiecare sens de modificare.

Din cele prezentate, rezultă că fiecare din conturile contabilității curente are un anumit conținut economic, determinat de elementul patrimonial a cărei situație se reflectă cu ajutorul contului respectiv și datorită căruia ele prezintă anumite particularități prin care se deosebesc unul față de altul. Cu toate acestea, conturile se găsesc într-o strânsă legătură reciprocă, determinată de corelațiile existente între diferitele elemente patrimoniale ce formează obiectul contabilității acestora și de reflectarea elementelor respective cu ajutorul lor, pe baza dublei înregistrări, formând astfel, în totalitatea lor, un sistem unitar. Deci, totalitatea conturilor folosite de contabilitatea curentă pentru reflectarea obiectului său de studiu constituie *sistemul conturilor*.

Conturile contabile trebuie să răspundă tuturor cerințelor contabilității, îndeplinind anumite funcții, dintre care cele mai importante fiind următoarele: economică, contabilă, de control, de grupare, de calcul, de sistematizare și statistică.

Funcția economică constă în aceea că fiecare cont reflectă un anumit bun economic sau sursă de finanțare, care determină însuși conținutul economic al contului respectiv.

Funcția contabilă a conturilor constă într-un anumit mod de înregistrare, în cadrul lor, a creșterilor și micșorărilor determinate de operațiile economico-financiare la care se referă, în raport cu conținutul economic al conturilor respective. Deci, funcția contabilă este determinată de conținutul economic al conturilor, și în baza ei se asigură îndeplinirea de către conturi a tuturor celorlalte funcții.

Funcția de control pe care o îndeplinesc conturile constă în folosirea datelor și informațiilor furnizate de ele la controlul integrității patrimoniului

unității. Prin calculele ce se realizează cu ajutorul conturilor este posibilă verificarea existenței unei structuri patrimoniale.

Funcția de grupare este îndeplinită de toate conturile prin aceea că în ele se înregistrează bunurile economice și sursele de finanțare pe elemente omogene, reflectându-se în fiecare cont toate operațiile care se referă la un anumit element.

Funcția de calcul se întâlnește la toate conturile, și pe baza ei se calculează situația (existența inițială, majorarea, micșorarea și existența finală) tuturor elementelor patrimoniale, în diferite momente ale activității economice. Calculul se efectuează conform funcției contabile a contului.

Funcția de sistematizare este realizată de fiecare cont în cadrul său, prin înregistrarea separată a operațiilor economico-financiare, care provoacă modificări în sensul creșterii, și de acelea care determină micșorări ale aceluiași element patrimonial.

Funcția statistică constă în aceea că datele și informațiile furnizate de conturi stau la baza determinării unor indicatori statistici.

4.2. Structura și forma contului

Înregistrarea corectă a operațiilor economico-financiare în conturi și prelucrarea corespunzătoare a informațiilor furnizate de acestea necesită cunoașterea structurii contului. Elementele care formează structura contului sunt:

- titlul sau denumirea contului;
- debitul și creditul contului;
- rulajul contului;
- soldul contului.

Titlul sau **denumirea contului** definește elementul de activ sau de pasiv pentru care s-a deschis contul respectiv și a cărei evidență o ține. Titlul contului exprimă numele elementului într-o formă concentrată, potrivit conținutului său economic. Titlurile conturilor sunt însoțite de simbolurile corespunzătoare stabilite prin cadrul general al planului de conturi. De exemplu: contul "Mijloace fixe" cu simbolul 123, contul "Materiale" cu simbolul 211, contul "Capital statutar" cu simbolul 311.

Debitul și **creditul contului** sunt denumirile celor două părți opuse ale contului, care permit separarea celor două sensuri de modificări, pe care le determină operațiile economico-financiare ce se înregistrează cu ajutorul conturilor. Partea stângă a contului se numește debit, partea dreaptă – credit.

Debitul şi creditul sunt două denumiri convenţionale, menţinute în doctrina economică din trecutul îndepărtat, când contul era privit ca mijloc de a evidenţia socoteli între persoane. Denumirea provine de la verbele latine ***debere*** – a datora, şi ***credere*** – a crede, a avea încredere. Noţiunea de debit provine de la aceea de debitor, adică persoana care, după ce primeşte o valoare, are de dat ceva, de restituit, iar noţiunea de credit provine de la creditor, adică acela care a avut încredere şi a dat ceva, şi are de primit o valoare.

Rulajul contului reprezintă mişcarea sau sumele înregistrate succesiv într-o perioadă de gestiune în debitul şi creditul unui cont, corespunzător creşterilor şi micşorărilor determinate de operaţiile economico-financiare, care se produc în volumul şi structura elementului patrimonial pentru care s-a deschis contul respectiv. Rulajul contului este de două feluri: ***rulaj debitor***, care reprezintă totalitatea înregistrărilor făcute pe partea de debit a unui cont, şi ***rulaj creditor*** – reprezintă totalitatea înregistrărilor făcute pe partea de credit.

Soldul contului exprimă existentul valoric la un moment dat al elementului patrimonial, care se evidenţiază cu ajutorul contului respectiv. Soldul se determină ca diferenţă dintre totalul sumelor debitoare şi totalul sumelor creditoare, preluând semnul totalului mai mare. Dacă totalul sumelor debitoare este mai mare decât totalul sumelor creditoare, contul prezintă *sold debitor*, în caz contrar (totalul sumelor debitoare este mai mic decât totalul sumelor creditoare), contul prezintă *sold creditor*, iar dacă totalul sumelor debitoare este egal cu totalul sumelor creditoare, contul nu are sold, şi se numeşte *cont soldat* sau *balansat*, deoarece cele două părţi ale sale se află în echilibru. Soldurile se stabilesc, de regulă, la sfârşitul perioadei de gestiune, reprezentând **soldul final**, care, la începutul perioadei următoare de gestiune, apare ca **sold iniţial**.

Modificările pe care le suferă elementele patrimoniale reflectate cu ajutorul conturilor constau în creşteri şi micşorări, de aceea contul a trebuit să adopte o astfel de formă, care să permită înregistrarea separată a celor două feluri de modificări, pentru a putea cunoaşte totalul fiecăreia dintre ele. Conceptual, forma care răspunde cel mai bine necesităţilor respective este forma bilaterală, de cântar cu două talere, care schematic poate fi imaginată cu litera T. Astfel, se înregistrează într-o parte a contului creşterile, care se adună între ele, iar în partea opusă, micşorările, care, de asemenea, se adună între ele.

Forma bilaterală a contului, cunoscută şi sub denumirea de *formă clasică*, se prezintă asemănător unui tabel cu două părţi: în una dintre părţi se înregistrează existentul iniţial şi creşterile elementului pentru care s-a deschis contul respectiv, iar în cealaltă parte se înregistrează micşorările aceluiaşi

element. Convențional s-a stabilit ca, în cazul conturilor de bunuri economice, existențele inițiale și creșterile să se înregistreze în partea stângă, iar micșorările, în partea dreaptă; iar în cazul conturilor de surse de finanțare, înregistrările se fac invers, existențele inițiale și creșterile se înregistrează în partea dreaptă, iar micșorările, în partea stângă, deoarece, pornind de la dubla reprezentare a patrimoniului întreprinderilor, sursele reprezintă, din punct de vedere al conținutului economic, opusul bunurilor economice. Deci, conform conținutului economic, se fac înregistrările în conturi.

Spre exemplu, numerarul din casieria unei întreprinderi a crescut și s-a micșorat datorită următoarelor operații financiare care s-au efectuat în cursul unei perioade de timp, astfel:

la 1.01, a existat în casă suma de 12 000 lei (+);
la 4.01, s-a încasat suma de 180 000 lei (+);
la 5.01, s-a plătit suma de 150 000 lei (-);
la 9.01, s-a încasat suma de 18 000 lei (+);
la 10.01, s-a plătit suma de 40 000 lei (-);
etc.

Elementul patrimonial care reflectă majorarea sau diminuarea numerarului se regăsește în contabilitate, în contul cu titlul „Casa". Situația numerarului aflat în casieria întreprinderii la un moment dat se va stabili, astfel, cu ajutorul formei bilaterale a contului:

Dt "Casa"	Ct
Si - 12 000	
1. 180 000	2. 150 000
3. 18 000	4. 40 000
Rd 198 000	Rc 190 000
Sf 20 000	

Aceasta a fost forma abreviată a formei clasice a contului care se utilizează pentru aplicații demonstrative. Forma clasică deplină are următorul conținut:

Denumirea contului

Debit			Credit		
Data	Explicația	Suma	Data	Explicația	Suma

4.3. Conturile de activ şi conturile de pasiv: modul de funcţionare a lor

Conturile se deschid pentru fiecare element patrimonial. În funcţie de conţinutul economic al fiecărui element component al patrimoniului şi în raport cu bilanţul contabil, se deosebesc două grupe de conturi: **conturi de activ** - destinate pentru evidenţa activelor (bunurilor economice) întreprinderii şi **conturi de pasiv** - destinate pentru evidenţa pasivelor (surselor de finanţare) întreprinderii.

Una dintre condiţiile de bază pentru înregistrarea corectă a operaţiilor economico-financiare cu ajutorul conturilor o constituie cunoaşterea modului de funcţionare a acestora. În cadrul modului de funcţionare al conturilor contabile, se stabileşte precis în care parte a acestora, debit sau credit, se înregistrează soldul iniţial, precum şi creşterile şi diminuările elementului patrimonial pentru care s-a deschis contul.

Conturile de activ reflectă existenţele şi mişcările bunurilor economice, ca elemente evidenţiate în activul bilanţului. Ele îşi încep funcţiunea prin debitare, şi se debitează cu existenţele iniţiale preluate din activul bilanţului care devin pentru cont *solduri iniţiale debitoare.* După ce s-au înscris soldurile iniţiale în conturi, s-a pus problema părţii contului în care se vor înregistra cele două categorii de modificări ale elementelor patrimoniale, respectiv, creşteri şi micşorări. Pentru a se adăuga la soldurile iniţiale, majorările elementelor patrimoniale se trec de aceeaşi parte cu acestea, şi anume în debitul conturilor de activ. În creditul conturilor de activ se înregistrează micşorarea elementelor patrimoniale de activ. Soldul final se determină după relaţia:

Sold final debitor = Sold iniţial debitor + Rulaj debitor – Rulaj creditor

De exemplu: soldul contului de activ "Casa", la 01 martie, constituia 300 lei. Pe parcursul perioadei de gestiune, în casa întreprinderii au intrat mijloace băneşti de la contul de decontare în sumă de 5 000 lei şi de la titularii de avans, 50 lei; tot în această perioadă, din casă s-au cheltuit mijloace băneşti pentru plata salariului - 4 500 lei. În contul "Casa" aceste operaţii se vor reflecta în felul următor:

D "Casa"	C
Si - 300	
1) 5000	
2) 50	4) 4500
Rd 5050	Rc 4500
Sf - 850	

Conturile de pasiv înregistrează existenţele şi mişcările surselor de intrare a bunurilor economice ca elemente reprezentate de pasivul bilanţului. Ele îşi încep funcţiunea prin creditare, şi se creditează cu existenţele iniţiale preluate din pasivul bilanţului, care devin pentru cont *solduri iniţiale creditoare*. Se creditează conturile de pasiv cu majorările elementelor de pasiv şi se debitează cu micşorarea elementelor patrimoniale de pasiv. Soldul final se determină după relaţia:

Sold final creditor = Sold iniţial creditor + Rulaj creditor – Rulaj debitor

Schema modului de funcţionare a conturilor are următorul aspect:

Debit *Cont de activ*	Credit	Debit *Cont de pasiv*	Credit
Sold iniţial debitor			Sold iniţial creditor
Creşterile	Micşorările	Micşorările	Creşterile
Sold final debitor			Sold final creditor

După cum se observă, funcţia conturilor de activ este exact cea inversă faţă de cea a conturilor de pasiv; aceasta are loc datorită conţinutului lor economic, care este diametral opus, deoarece conturile de activ reflectă bunuri economice, iar cele de pasiv reflectă sursele lor de finanţare.

4.4. Dubla înregistrare şi însemnătatea ei de control

Orice operaţie economică produce o dublă modificare în bilanţ, deci, în contabilitate, aceasta se va concretiza printr-o dublă înregistrare în conturi, concomitent şi cu aceeaşi sumă. Înregistrarea concomitentă şi cu aceeaşi sumă a unei operaţii economice sau financiare în două conturi, în debitul unui cont şi creditul altui cont, poartă denumirea de **dubla înregistrare**.

Dubla înregistrare este determinată, în primul rând, de dubla reprezentare, prin faptul că, în timpul mişcării şi transformării lor, elementele patrimoniului întreprinderii nu încetează de a fi privite sub dublu aspect: al utilităţii şi destinaţiei economice şi al modului de dobândire, aspecte care se reflectă concomitent ca un raport de echivalenţă între doi termeni, unul care evidenţiază bunurile economice, iar cel de-al doilea, care evidenţiază sursele de finanţare.

Raportul de echivalenţă este reprezentat în sensul măririi concomitente a bunurilor şi surselor, precum şi în cel al micşorării lor.

În al doilea rând, dubla înregistrare este determinată de faptul că mişcarea şi transformarea bunurilor economice, în fazele circuitului economic, generează operaţii de ieşire dintr-o fază şi de intrare în alta, de transformare dintr-o formă în alta, dintr-o stare în alta, de trecere dintr-un loc de gestiune în altul. Astfel, activele curente, sub formă de materii prime şi materiale, se transformă în active curente sub formă de semifabricate şi produse finite, care, la rândul lor, îşi schimbă forma în active curente băneşti, din nou transformându-se în active curente materiale. În acest circuit, în care contabilul înregistrează trecerea aceloraşi valori dintr-o stare sau formă în alta, înregistrarea valorii respective se face de două ori, deci, apare dubla înregistrare a operaţiilor respective.

Dubla înregistrare dă posibilitatea de a reflecta în dinamică, pe baza unui sistem coerent, cele două aspecte ale dublei reprezentări. De asemenea, dă posibilitatea efectuării unui control permanent asupra exactităţii înregistrărilor efectuate.

4.5. Formulele contabile şi tipurile acestora

Ca rezultat al aplicării dublei înregistrări, între conturile contabile se stabileşte o legătură reciprocă. Legătura stabilită între cele două conturi, în care se înregistrează o operaţie economico-financiară, poartă denumirea de **corespondenţa conturilor**, iar conturile între care intervine această legătură se numesc **conturi corespondente**. Modalitatea de prezentare grafică a fiecărei operaţii economice în conturile corespondente, pe baza dublei înregistrări sub formă de egalitate valorică, se numeşte **formulă contabilă.**

Formula contabilă este compusă din următoarele părţi componente: denumirea contului corespondent debitor; denumirea contului corespondent creditor şi suma care face obiectul înregistrării.

În formula contabilă, contul care se debitează se înscrie în partea de sus sau în stânga, iar contul care se creditează se aşază în partea de jos sau în dreapta.

De exemplu: Operaţia economică: s-au procurat mijloace fixe cu plata ulterioară. Se va întocmi formula contabilă:

D 123 "Mijloace fixe" 2 000 lei

C 539 "Alte datorii pe termen scurt"2 000 lei sau D 123 "Mijloace fixe"

C 539 "Alte datorii pe termen scurt" 2 000 lei

Formulele contabile sunt de mai multe feluri, fapt pentru care se impune clasificarea acestora după mai multe criterii, astfel:

1. În funcţie de numărul de conturi corespondente din care este formată formula contabilă.

a) Formula contabilă simplă este aceea în care corespondenţa se stabileşte între două conturi: unul se debitează şi altul se creditează, simultan şi cu aceeaşi sumă; ea este specifică operaţiilor economico-financiare care afectează concomitent numai două elemente patrimoniale.

De exemplu: de la contul de decontare s-a transferat furnizorilor în achitarea datoriei:

D 521 "Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale"

C 242 "Cont de decontare";

b) Formula contabilă compusă este formula în care corespondenţa se stabileşte între un singur cont debitor şi mai multe conturi creditoare, concomitent şi cu aceeaşi sumă sau invers, între un singur cont creditor şi mai multe conturi debitoare, de asemenea concomitent şi cu aceeaşi sumă. Ea este specifică operaţiilor economico- financiare care afectează concomitent mai mult de două elemente patrimoniale, ce impune folosirea a mai mult de două conturi corespondente.

De exemplu: s-au primit de la furnizori materiale în valoare de 5000 lei şi obiecte de mică valoare şi scurtă durată în valoare de 500 lei:

D 211 "Materiale" - 5000 lei

D 213 "Obiecte de mică valoare şi scurtă durată" - 500 lei

C 521 "Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale" - 5500 lei;

2. În funcţie de scopul pentru care se întocmesc:

a) Formula contabilă curentă se consideră acea formulă prin intermediul căreia se înregistrează în contabilitate operaţiunile economico-financiare care au loc în mod obişnuit, curent. Caracteristica acestora constă în faptul că înscrierea sumelor se face în negru, sumele respective se adună între ele, atât în debitul, cât şi creditul contului;

b) Formula contabilă de stornare reprezintă o modalitate specifică contabilităţii de corectare a unor erori, săvârşite anterior cu ocazia înregistrării în conturi a sumelor din operaţiile economice şi financiare care au avut loc în activitatea întreprinderilor. Eroarea poate fi în înregistrarea unei sume eronate sau în înregistrarea unei sume în alte conturi decât cele corespunzătoare conţinutului operaţiei.

Înregistrarea operaţiilor economico-financiare se face pe baza documentelor justificative, în ordinea în care acestea au avut loc, şi poartă denumirea de **înregistrare cronologică**. Această înregistrare se realizează, în activitatea practică, cu ajutorul jurnalului de înregistrare a operaţiilor economice, după

ce pe documentele primare, în munca de prelucrare şi verificare a lor, au fost trecute conturile corespondente, în care urmează a se înregistra în contabilitatea curentă operaţia economico-financiară înregistrată în ele. Înscrierea pe documentele primare a conturilor corespondente, sub formă de formulă contabilă, în care urmează să se înregistreze operaţia economico-financiară respectivă, în contabilitatea curentă poartă denumirea de contare. Jurnalul de înregistrare a operaţiilor economice are următoarea formă:

Jurnalul de înregistrare a operaţiilor economice

Nr. d/o	Conţinutul operaţiunilor economice	Suma	Corespondenţa conturilor	
			Debit	Credit
1.	Din casă se achită salariul personalului întreprinderii	11 550	531	241

După înregistrarea operaţiilor economico-financiare în ordinea cronologică, periodic, acestea se grupează pe conturi distincte în registrul-jurnal, după natura operaţiilor respective, apoi se sistematizează în documentul contabil, numit Cartea mare, care se prezintă sub formă de fişe deschise, distinct, pentru fiecare cont al contabilităţii curente.

4.6. Conturile sintetice şi analitice şi legătura reciprocă dintre ele

În funcţie de detalierea informaţiei, conturile contabile se împart în sintetice şi analitice.

Conturile sintetice sunt conturile de bază ale contabilităţii, care reflectă bunurile economice, procesele, sursele şi rezultatele economice grupate după caracteristicile lor generale. De exemplu: contul sintetic „Materiale", „Mijloace fixe", "Capital statutar".

Conturile analitice reflectă concomitent părţile componente ale bunurilor economice, proceselor, surselor şi rezultatelor economice respective, după însuşirile lor specifice. De exemplu: la fabrica de beton, conturile analitice la contul „Materiale" pot fi: contul analitic - ciment, contul analitic - nisip, contul analitic - pietriş ş.a; la fabrica de bomboane, conturile analitice la contul „Materiale" pot fi: contul analitic - zahăr, contul analitic - cacao, contul analitic - unt şi altele.

Numărul conturilor analitice în care poate fi desfăşurat un cont sintetic este determinat de natura bunurilor, proceselor, surselor, precum şi de necesităţile de detaliere a cunoaşterii conţinutului elementului evidenţiat.

Regulile de funcţionare a conturilor analitice sunt aceleaşi ca şi pentru contul sintetic de care aparţin, deoarece în ambele categorii de conturi se înregistrează aceleaşi elemente patrimoniale şi, deci, au acelaşi conţinut economic. Cu toate acestea, reflectarea operaţiilor economico-financiare în conturile analitice prezintă unele particularităţi faţă de conturile sintetice. Şi anume, spre deosebire de conturile sintetice, în care elementele patrimoniale se înregistrează numai valoric, în conturile analitice, elementele respective se pot reflecta fie numai valoric, ca şi în conturile sintetice (activele nemateriale, sursele de finanţare), fie cantitativ şi valoric, în funcţie de natura elementelor respective (bunurile materiale).

Utilizarea conturilor analitice prezintă o importanţă pentru activitatea întreprinderii, deoarece creează posibilitatea efectuării controlului gestionar prin urmărirea existentului şi mişcării fiecărui element patrimonial în parte, pe părţile componente, contribuind la asigurarea integrităţii patrimoniului. La fel, pe baza datelor conturilor analitice se stabilesc cu exactitate drepturile şi obligaţiile întreprinderii faţă de alte persoane fizice şi juridice, separat pentru fiecare dintre acestea, se determină costul producţiei, separat pentru fiecare secţie sau fază de fabricaţie şi în cadrul acestora, pe produse, comenzi.

Atât sistematizarea, cât şi generalizarea informaţiilor contabile cu ajutorul conturilor sintetice şi analitice sunt posibile datorită legăturilor reciproce care există între aceste conturi. Legătura dintre conturile sintetice şi analiticele lor se realizează prin următoarele:

a) suma soldurilor iniţiale ale conturilor analitice deschise la un cont sintetic trebuie să fie egală cu soldul iniţial al contului sintetic;

b) suma rulajelor debitoare ale conturilor analitice deschise la un cont sintetic trebuie să fie egală cu rulajul debitor al contului sintetic;

c) suma rulajelor creditoare ale conturilor analitice deschise la un cont sintetic trebuie să fie egală cu rulajul creditor al contului sintetic;

d) suma soldurilor finale ale conturilor analitice deschise la un cont sintetic trebuie să fie egală cu soldul final al contului sintetic.

În afară de conturi sintetice şi analitice, mai avem subconturi (conturi de gr. II) – veriga intermediară dintre conturile sintetice şi analitice. De exemplu: contul sintetic „Materiale", subcontul "Materiale de construcţie", cont analitic "Vopsea".

Evidenţa bazată pe conturile sintetice se numeşte ***evidenţă sintetică***, iar evidenţa bazată pe conturile analitice – ***evidenţă analitică***.

Legătura dintre conturile sintetice şi analiticele acestora se va demonstra pe baza următorului exemplu practic:

Exemplu: La întreprinderea „Monolit" S.A., la 01.05 anul curent, soldul contului „Materiale" se prezenta în felul următor:

Materialul A – 200 unităţi câte 6 lei unitatea.
Materialul B – 5 000 bucăţi câte 8 lei bucata.
Materialul C – 100 kg câte 10 lei 1 kg.
Operaţiile economice efectuate în luna mai a anului de gestiune:

1. S-au primit materiale de la furnizori:
   Materialul A – 200 unităţi câte 6 lei.
   Materialul C – 60 kg câte 10 lei.
   Total 1800 lei.
2. Au fost eliberate materiale de la depozit în secţia producţiei de bază:
   Materialul A – 150 unităţi.
   Materialul B – 3 000 bucăţi.
   Materialul C – 90 kg.
3. S-au primit materiale de la furnizori:
   Materialul B – 300 bucăţi câte 8 lei bucata.
   Materialul C – 150 kg câte 10 lei 1 kg.
   Total 3900 lei.

Rezolvare:

I. Evidenţa sintetică:

Jurnalul de înregistrare a operaţiilor economice

Nr. d/o	Conţinutul operaţiilor economice	Suma	Corespondenţa conturilor	
			Debit	Credit
1.	S-au primit materiale de la furnizori	1 800	211	521
2.	Au fost eliberate materiale de la depozit în secţia producţiei de bază	25 800	811	211
3.	S-au primit materiale de la furnizori	3 900	211	521

D Materiale	C
Si 42 200	
1) 1 800	
	2) 25 800
3) 3 900	
Rd 5 700	Rc 25 800
Sf – 22 100	

II.Evidența analitică:

Contul analitic „Materialul A”

(unități)

N d/o.	Data	Intrări			Ieşiri			Stoc		
		Cantitate	Preț	≲	Cantitate	Preț	≲	Cantitate	Preț	≲
	01.05							200	6	1 200
1.		200	6	1200				400	6	2 400
2.					150	6	900	250	6	1 500
	Total	200	6	1200	150	6	900			
	Sold							250	6	1500

Contul analitic „Materialul B”

(bucăți)

N d/o.	Data	Intrări			Ieşiri			Stoc		
		Cantitate	Preț	≲	Cantitate	Preț	≲	Cantitate	Preț	≲
	01.05							5 000	8	40 000
1.					3 000	8	24 000	2 000	8	16 000
2.		300	8	2400				2 300	8	18 400
	Total	300	8	2400	3 000	8	24 000			
	Sold							2 300	8	18 400

Contul analitic „Materialul C”

(kg)

N d/o.	Data	Intrări			Ieşiri			Stoc		
		Cantitate	Preț	≲	Cantitate	Preț	≲	Cantitate	Preț	≲
	01.05							100	10	1 000
1.		60	10	600				160	10	1 600
2.					90	10	900	70	10	700
3.		150	10	1500				220	10	2 200
	Total	150	10	1500	90	10	900			
	Sold							220	10	2 200

III. Legătura dintre conturile sintetice şi analitice (Verificarea):

Soldul inițial: 42 200 = 1 200+40 000+1 000

Operația I 1 800 = 1 200 + 600

Operaţia II	25 800 = 900 + 24 000 + 900
Operaţia III	3 900 = 2 400 + 1 500
Rulajul debitor:	**5 700 = 1200 + 2400 + 2100**
Rulajul creditor:	**25 800 = 900 + 24 000 + 900**
Soldul final	**22 100 = 1500+18 400+2 200**

4.7. Balanţa de verificare şi importanţa ei

Balanţa de verificare este un procedeu specific metodei contabilităţii, care asigură respectarea în contabilitate a echilibrului permanent impus de dubla înregistrare a operaţiilor economice, oferind prin aceasta garanţia exactităţii înregistrărilor efectuate în conturi, precum şi a întocmirii unor bilanţuri reale şi complete.

Balanţa de verificare se prezintă sub forma unei situaţii tabelare, în care se înscriu datele valorice ale tuturor conturilor, folosite de o întreprindere într-o perioadă de gestiune, preluate din Cartea mare. Ea furnizează informaţii în legătură cu solduri iniţiale, mişcările intervenite într-o perioadă de gestiune (lună, trimestru, semestru, an) şi soldurile finale la data întocmirii ei.

Funcţiile balanţei de verificare rezultă din definiţia acesteia:

• ***Funcţia de verificare a exactităţii înregistrărilor efectuate în conturi.*** Esenţa acesteia constă în verificarea şi identificarea erorilor de înregistrare în conturi a operaţiilor economice, prin intermediul diferitelor egalităţi care trebuie să existe în cadrul balanţei de verificare. Înregistrarea greşită a unor operaţii economice ca urmare a nerespectării dublei înregistrări, trecerea eronată a sumelor din jurnalul de înregistrare a operaţiilor economice în conturi (Cartea mare) şi din conturi în balanţa de verificare, efectuarea unor calcule greşite în formulele contabile compuse, stabilirea eronată a rulajelor şi soldurilor conturilor determină inegalităţi între totalul sumelor balanţei, care se semnalizează cu ajutorul ei, fapt ce îi conferă caracterul unui instrument de verificare, control şi reglare a înregistrării operaţiilor economice.

• ***Funcţia de realizare a concordanţei dintre conturile analitice şi cele sintetice.*** Aceasta funcţie se realizează prin întocmirea unor balanţe de verificare ale conturilor analitice pentru fiecare cont sintetic, care se desfăşoară pe conturi analitice. Cu ajutorul acestor balanţe se verifică concordanţa care trebuie să existe între contul sintetic şi conturile sale analitice.

• ***Funcţia de legătură între cont şi bilanţ.*** Această legătură se concretizează în faptul că datele din bilanţ reprezintă soldurile finale ale conturilor preluate din balanţa de verificare, prelucrate şi grupate conform necesităţilor

de întocmire a bilanţului. Soldurile iniţiale la începutul următoarei perioade de gestiune sunt preluate din bilanţul contabil. Deci, balanţa de verificare este puntea de legătură dintre conturile analitice şi cele sintetice şi dintre conturile sintetice şi bilanţ, făcând legătură între procedeele de bază ale metodei contabilităţii.

• ***Funcţia de grupare şi centralizare a datelor înregistrate în conturi.*** Compararea şi centralizarea datelor contabile cu ajutorul balanţei de verificare oferă conducerii posibilitatea de a se cunoaşte mărimea şi structura modificărilor intervenite în structura mijloacelor materiale şi băneşti, situaţia debitorilor şi creditorilor, a cheltuielilor, veniturilor şi rezultatelor financiare la un moment dat şi în dinamică, în vederea elaborării previziunilor necesare luării deciziilor pentru perioada viitoare.

Deci, cu ajutorul balanţei de verificare se centralizează întreaga activitate economico-financiară a întreprinderii, care a fost reflectată în conturi distincte, oferind astfel informaţii de ansamblu asupra tuturor bunurilor aflate în administrarea operativă a acestora şi asupra activităţii dintr-o anumită perioadă de gestiune.

Balanţa de verificare, în funcţie de *natura conturilor pe care le conţine*, poate fi: balanţa de verificare a conturilor sintetice şi balanţa de verificare a conturilor analitice.

Balanţa de verificare a conturilor sintetice, după numărul de egalităţi pe care le cuprinde, poate fi:

- balanţa de verificare cu o egalitate;
- balanţa de verificare cu două egalităţi;
- balanţa de verificare cu trei egalităţi.

La rândul lor, unele dintre aceste balanţe, după conţinutul şi forma de prezentare, pot fi întocmite într-o singură variantă sau în două variante, astfel:

Balanţele de verificare cu o egalitate se întocmesc grafic sub formă tabelară ca balanţă de solduri, cuprinzând două coloane de solduri, debitoare şi creditoare, care trebuie să fie egale între ele.

Balanţa de verificare cu două egalităţi se întocmeşte grafic sub formă tabelară. Ea cuprinde patru coloane, două pentru rulaje, debitoare şi creditoare, şi două pentru solduri, debitoare şi creditoare, ceea ce permite stabilirea a două serii de egalităţi între totalul coloanelor perechi.

Balanţa de verificare cu trei egalităţi se prezintă, din punct de vedere al conţinutului, ca balanţa de rulaje, solduri iniţiale şi finale, din punct de vedere grafic, ea se prezintă în două variante, şi anume: sub *formă tabelară* (tabelul 4.1), cu şase coloane, din care două, pentru solduri iniţiale (debitoare şi cre-

ditoare), două, pentru rulaje, (debitoare şi creditoare), şi două, pentru solduri finale (debitoare şi creditoare), ceea ce permite stabilirea a trei serii de egalităţi între totalul coloanelor perechi; şi sub *forma unui tablou întocmit după principiul matrecial*, care conţine aceleaşi egalităţi, dar la întretăierea rândurilor cu coloanele şi în care rulajele din perioada curentă sunt redate prin formule contabile (corespondente de conturi). Aceasta poartă denumirea de balanţă de verificare şah (tabelul 4.2), deoarece are forma unei tabele de şah.

Tabelul 4.1

BALANŢA DE VERIFICARE A CONTURILOR SINTETICE

Simbolul conturilor	Denumirea conturilor	SOLDURI INIŢIALE		RULAJE		SOLDURI FINALE	
		Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
123	Mijloace fixe						
241	Casa						
	TOTAL						

Balanţa de verificare şah, spre deosebire de varianta tabelară, permite redarea corespondenţei conturilor în care s-a înregistrat operaţia economică în partidă dublă. Cu ajutorul acestei balanţe se descoperă nu numai dacă s-a respectat dubla înregistrare, ci şi dacă a fost debitat sau creditat contul corespunzător conţinutului economic al operaţiei efectuate. Cu ajutorul ei, cele trei egalităţi nu se obţin între coloanele perechi, ci la întretăierea rândurilor cu coloanele, în care rulajele din perioada curentă sunt redate pe conturi corespondente.

Tabelul 4.2

BALANŢA DE VERIFICARE - ŞAH (MODEL)

Conturi creditoare / Conturi debitoare	Sold iniţial debitor	Contul 123	Contul 211	Contul 242	Contul 521	...	Total rulaj debitor	Sold final debitor
Sold iniţial creditor	**Total solduri iniţiale**						*	*
Contul 123								

Contul 211								
Contul 242								
Contul 521								
...								
Total rulaj creditor							**Total rulaje**	
Sold final creditor								**Total solduri finale**

Cu toate avantajele pe care le prezintă acest tip de balanță, în practică se utilizează mai rar, din cauza numărului mare de conturi corespondente într-o perioadă de gestiune şi imposibilitatea transpunerii lor pe formatul de hârtie folosit.

În situația în care conturile sintetice se desfăşoară în analitice, este necesar să se întocmească şi **balanțe de verificare analitice** (tabelul 4.3). Se întocmeşte câte o balanță analitică pentru fiecare cont sintetic, desfăşurat în conturi analitice.

Balanțele de verificare analitice sunt un mijloc eficient pentru stabilirea legăturii dintre evidența analitică şi evidența sintetică, motiv pentru care mai poartă denumirea de balanțe auxiliare sau secundare. Totodată, balanțele de verificare analitice sunt necesare cunoaşterii detaliate în legătură cu existența şi mişcarea elementelor patrimoniale ale întreprinderii.

Tehnica de întocmire a acestora constă în preluarea sumelor totale şi a soldurilor tuturor conturilor analitice, deschise pentru un cont sintetic; cu ajutorul lor se stabilesc apoi o serie de corelații şi indicatori care diferă de modul de funcționare a conturilor şi de numărul de etaloane de evidență utilizate în cadrul conturilor analitice.

Tabelul 4.3

BALANȚA DE VERIFICARE A CONTURILOR ANALITICE

Nr. d/o	Conturile analitice	Sold inițial			Rulaj debitor			Rulaj creditor			Sold final		
		Cantitate	Preț	Valoare	Cantitate	Preț	Valoare	Cantitate	Preț	Valoare	Cantitate	Preț	Valoare

Exactitatea înregistrărilor făcute în conturile analitice şi cel sintetic de care aparţin se verifică prin corelaţiile între datele acestei balanţe şi cele din contul sintetic. Astfel, totalul sumelor debitoare ale tuturor conturilor analitice din balanţă, trebuie să fie egal cu totalul sumelor debitoare ale contului sintetic; totalul sumelor creditoare ale tuturor conturilor analitice din balanţă trebuie să fie egal cu totalul sumelor creditoare ale contului sintetic; totalul soldurilor tuturor conturilor analitice din balanţă trebuie să fie egal şi de acelaşi sens cu soldul contului sintetic.

Balanţele de verificare îndeplinesc funcţia de control şi identificare a erorilor de înregistrare prin intermediul egalităţilor care trebuie să existe între totalul sumelor diferitelor coloane, precum şi prin intermediul corelaţiilor care se stabilesc cu ajutorul lor. Neasigurarea unei egalităţi sau a unei corelaţii se datorează existenţei unei erori.

Cu ajutorul balanţei de verificare se pot descoperi o serie de erori, cum sunt:

- erori de întocmire a balanţei de verificare;
- erori de înregistrare în Cartea mare;
- erori de stabilire a sumei din formulele contabile.

Din categoria erorilor care nu se pot descoperi cu ajutorul balanţelor de verificare sintetice fac parte omisiunile de înregistrare a operaţiilor, erorile de compensaţie, erorile de imputaţie şi erorile de înregistrare în jurnalul de înregistrare a operaţiilor economice.

Omisiunile constau în faptul că operaţia economică nu a fost înregistrată deloc, nici în contul debitor, nici în contul creditor. Identificarea unor astfel de erori este posibilă în urma verificării documentelor, dacă au fost înregistrate în totalitate.

Erorile de compensaţie sunt cauzate de raportarea greşită a sumelor din documentele justificative în jurnal sau din jurnal în Cartea mare, în sensul că s-a trecut o sumă în plus într-o parte a unui cont sau mai multor conturi, şi altă sumă în minus, egală cu cea trecută în plus, în aceeaşi parte a unuia sau mai multor conturi, astfel încât, pe total, cele două categorii de erori se compensează. Identificarea acestor erori este posibilă datorită apariţiei de solduri finale nefireşti în unele conturi.

Erorile de imputaţie se datorează raportării unei sume exacte ca mărime din jurnal în Cartea mare, atât la debit, cât şi la credit, însă nu în conturile în care trebuia trecută, ci în alte conturi, care nu corespund conţinutului economic al operaţiei respective.

Erorile de înregistrare în jurnalul de înregistrare a operaţiilor economice

sunt cauzate de stabilirea greşită a conturilor corespondente, înregistrarea unei operaţii de două ori, atât la debit, cât şi la credit, întocmirea unor formule contabile corecte, dar cu altă sumă, mai mare sau mai mică, atât la debit, cât şi la credit.

Singura balanţă de verificare care descoperă erorile care nu influenţează egalităţile este balanţa şah, întrucât ea redă, pe lângă cele trei serii de egalităţi, şi corespondenţa conturilor.

Pentru întocmirea balanţei de verificare se procedează astfel:

- se transpun operaţiile efectuate în timpul perioadei de gestiune din jurnalul de înregistrare a operaţiilor economice în conturi (Cartea mare);
- se totalizează sumele înregistrate în debitul şi creditul fiecărui cont deschis în Cartea mare şi se stabileşte soldul acestora;
- se transpun datele din conturile deschise în Cartea mare (soldurile iniţiale, rulajele şi soldurile finale) în formularul balanţei de verificare;
- se adună coloanele balanţei de verificare, iar totalurile obţinute în cadrul fiecărei perechi de coloane (debitoare-creditoare) trebuie să fie egale între ele. De asemenea, totalul rulajelor din balanţa de verificare trebuie să fie egal cu totalul rulajelor din jurnalul de înregistrare a operaţiilor economice.

Exemplu: Pe baza datelor de mai jos, de deschis conturile respective, de întocmit formulele contabile şi de înregistrat în conturi operaţiile economice. De calculat rulajele, soldurile finale, de întocmit balanţa de verificare şi un nou bilanţ.

Bilanţul fabricii "Gloria" la 01.09.200_

(lei)

Activ	Suma	Pasiv	Suma
Mijloace fixe	3 670 830	Capital statutar	3 069 000
Materiale	69 700	Credite bancare pe termen scurt	89 300
Producţie în curs de execuţie	65 800	Alte rezerve	58 000
Creanţe pe termen scurt ale personalului	300	Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale	16 800
Cont de decontare	93 750	Datorii pentru retribuirea muncii	11 800
Casa	120		
Uzura mijloacelor fixe	655 600		
Bilanţ	3 244 900	Bilanţ	3 244 900

Operaţiile economice ce au avut loc la fabrica "Gloria" în luna septembrie:

1. S-au primit materiale de la furnizori - 362 500 lei;
2. S-a acceptat factura organizaţiei de transport pentru transportarea materialelor - 14 500 lei;
3. S-au calculat salariile muncitorilor pentru descărcarea materialelor - 1 600 lei;
4. S-au calculat contribuţiile pentru asigurările sociale aferente salariilor muncitorilor pentru descărcarea materialelor (28%) - ? lei;
5. S-au calculat contribuţiile pentru asigurările medicale obligatorii aferente salariilor muncitorilor pentru descărcarea materialelor (2%) - ? lei;
6. Din contul de decontare s-a virat furnizorilor - 16 500 lei;
7. Din contul de decontare s-a ridicat în numerar - 11 900 lei;
8. Din casă au fost plătite salariile - 11 800 lei;
9. Din contul de decontare s-a virat furnizorilor pentru materiale - 29 050 lei;
10. Din casă s-a plătit titularilor de avans pentru cheltuielile de deplasare - 150 lei;
11. Din contul de decontare s-a virat:
    a) organelor de asigurare socială - 400 lei;
    b) în rambursarea creditelor pe termen scurt - 15 600 lei.

Rezolvare: În baza operaţiilor înregistrate, se va întocmi jurnalul înregistrării operaţiilor economice:

Jurnalul de înregistrare a operaţiilor economice pentru luna septembrie 200_

Nr d/o	Conţinutul operaţiei economice	Suma (lei)	Corespondenţa conturilor	
			debit	credit
1	S-au primit materiale de la furnizori	362 500	211	521
2	S-a acceptat factura organizaţiei de transport pentru transportarea materialelor	14 500	211	539

3	S-au calculat salariile muncitorilor privind descărcarea materialelor procurate	1 600	211	531
4	S-au calculat contribuţiile privind asigurările sociale aferente salariilor muncitorilor pentru descărcarea materialelor (28%)	448	211	533
5	S-au calculat contribuţiile pentru asigurările medicale obligatorii aferente salariilor muncitorilor pentru descărcarea materialelor (2%)	32	211	533
6	Din contul de decontare s-a virat furnizorilor	16 500	521	242
7	Din contul de decontare s-a ridicat în numerar	11 900	241	242
8	Din casă au fost plătite salariile	11 800	531	241
9	Din contul de decontare s-a virat furnizorilor pentru materiale	29 050	521	242
10	Din casă s-a plătit titularilor de avans pentru cheltuielile de deplasare	150	227	241
11	Din contul decontare s-a virat:			
	a) organelor de asigurare socială	400	533	242
	b) în rambursarea creditelor pe termen scurt	15 600	511	242
	suma de control (total)	**464 464**		

În baza datelor din bilanţul contabil la începutul perioadei de gestiune, deschidem conturile sintetice. Înregistrăm în ele soldurile iniţiale şi operaţiile economice din jurnalul de înregistrare a operaţiilor economice:

D 123	C
Si 3 670 830	
Rd = 0	Rc =0
Sf 3 670 830	

D 211	C
Si 69 700	
1) 362 500	
2) 14 500	
3) 1 600	
4) 448	
5) 32	
Rd = 379 080	Rc = 0
Sf 448 780	

D 215	C
Si 65 800	
Rd = 0	Rc = 0
Sf 65 800	

D 227	C
Si 300	
10) 150	
Rd =150	Rc = 0
Sf 450	

D	124 C
	Si 655 600
Rd = 0	Rc = 0
	Sf 655 600

D	241 C
Si 120	
7) 11 900	
	8) 11 800
	10) 150
Rd = 11 900	R c= 11 950
Sf 70	

D	242 C
Si 93 750	
	6) 16 500
	7) 11 900
	9) 29 050
	11a) 400
	11b) 15 600
Rd = 0	Rc = 73 450
	Sf 20 300

D	311 C
	Si 3 069 000
Rd = 0	Rc = 0
	Sf 3 069 000

D	323 C
	Si 58 000
Rd = 0	Rc = 0
	Sf 58 000

D	511 C
	Si 89 300
11b) 15 600	
Rd = 15 600	Rc=0
	Sf 73 700

D	521 C
	Si 16 800
	1) 362 500
6) 16 500	
9) 29 050	
Rd = 45 550	Rc=362 500
	Sf 33 750

D	531 C
	Si 11 800
	3) 1 600
8) 11 800	
Rd=11 800	Rc=1 600
	Sf 1 600

D	533 C
	Si 0
	4) 448
11a) 400	5)32
Rd = 400	Rc = 480
	Sf 80

D	539 C
	Si 0
	2) 14 500
Rd=0	Rc = 14 500
	Sf 14 500

În baza informaţiei conţinute în conturile sintetice se completează balanţa de verificare, cu scopul verificării corectitudinii înregistrărilor efectuate în conturile sintetice:

BALANŢA DE VERIFICARE la 01. 10. 200_

Simbolul contului	Soldul iniţial		Rulaj		Soldul final	
	Debitor	Creditor	Debitor	Creditor	Debitor	Creditor
123	3 670830		0	0	3 670 830	

124		655 600	0	0		655 600
211	69 700		379 080	0	448 780	
215	65 800		0	0	65 800	
227	300		150	0	450	
241	120		11 900	11 950	70	
242	93 750		0	73 450	20 300	
311		3 069 000	0	0		3 069 000
323		58 000	0	0		58 000
511		89 300	15 600	0		73 700
521		16 800	45 550	362 500		333 750
531		11 800	11 800	1 600		1 600
533		0	400	480		80
539		0	0	14 500		14 500
Total	**3 900 500**	**3 900 500**	**464 496**	**464 496**	**4 206 230**	**4 206 230**

Bilanțul fabricii "Gloria" la 01.10.200_

(lei)

Activ	Suma	Pasiv	Suma
1. Active pe termen lung		3. Capital propriu	
1.1 Active nemateriale		3.1 Capital statutar	
1.2 Active materiale pe termen lung		Capital statutar	3 069 000
Mijloace fixe	3 670 830	3.2 Rezerve	
Uzura mijloacelor fixe	(655 600)	Alte rezerve	58 000
1.3 Active financiare pe termen lung		3.3 Profit nerepartizat (pierdere neacoperită)	
1.4 Alte active pe termen lung		3.4 Capital secundar	
TOTAL capitolul 1	**3 015 230**	**TOTAL capitolul 3**	**3 127 000**
2 Active curente		4. Datorii pe termen lung	
2.1 Stocuri de mărfuri și materiale		4.1 Datorii financiare pe termen lung	
Materiale	448 706	4.2 Datorii pe termen lung calculate	
Producție în curs de execuție	65 800	TOTAL capitolul 4	
2.2 Creanța pe termen scurt		5. Datorii pe termen scurt	
Creanțe pe termen scurt ale personalului	450	5.1 Datorii financiare pe termen scurt	
2.3 Investiții pe termen scurt		Credite bancare pe termen scurt	73 700
2.4 Mijloace bănești		5.2 Datorii comerciale pe termen scurt	

Cont de decontare	20 300	Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale	333 750
Casa	70	5.3 Datorii pe termen scurt calculate	
TOTAL capitolul 2	**535 406**	Datorii privind remunerarea muncii	1 600
		Datorii privind asigurările	96
		Alte datorii pe termen scurt	14 500
		TOTAL capitolul 5	**423 646**
TOTAL GENERAL-ACTIV	**3 550 646**	**TOTAL GENERAL-PASIV**	**3 550 646**

4.8. Planul de conturi: structură şi componenţă

Planul de conturi (anexa 3) este un tablou al conturilor sistematizate în mod anumit, destinat pentru organizarea evidenţei contabile la întreprindere. Este un document normativ privind clasificarea şi codificarea conturilor. Planul de conturi cuprinde patru capitole: **Dispoziţii generale; Terminologia; Nomenclatorul conturilor contabile; Norme metodologice de utilizare a conturilor contabile.**

Capitolul I "**Dispoziţii generale**" cuprinde caracteristica generală a capitolelor planului de conturi, sfera de acţiune a acestuia, legătura cu formele rapoartelor financiare, modul de clasificare şi simbolizare a conturilor.

În capitolul II "**Terminologia**" sunt formulate definiţiile termenilor şi noţiunilor de bază utilizate în planul de conturi.

Capitolul III "**Nomenclatorul conturilor contabile**" cuprinde lista conturilor subdivizate în clase şi grupe, în care se evidenţiază conturile de gradul I şi II.

În capitolul IV "**Norme metodologice de utilizare a conturilor contabile**" sunt caracterizate clasele, grupele de conturi şi conturile de gradul I, este prezentată corespondenţa conturilor pe tipurile principale de operaţii.

Planul de conturi se bazează pe clasificarea conturilor după conţinutul economic şi include clasele de conturi, grupele de conturi, conturile de gradul I (conturile sintetice) şi conturile de gradul II (subconturile).

Planul de conturi cuprinde 9 clase:

1. Active pe termen lung;
2. Active curente;
3. Capital propriu;
4. Datorii pe termen lung;
5. Datorii pe termen scurt;
6. Venituri;
7. Cheltuieli;

8. Conturi ale contabilităţii de gestiune;
9. Conturi extrabilanţiere.

Clasele 1-7 cuprind conturile **contabilităţii financiare**, care se utilizează pentru generalizarea informaţiei ce urmează să fie reflectată în rapoartele financiare şi destinată utilizatorilor interni şi externi. După conţinutul economic, ele se divizează în **conturi de bilanţ** (clasele 1-5) şi **conturi de rezultate** (clasele 6-7). Conturile de bilanţ sunt destinate contabilizării activelor, capitalului propriu şi datoriilor întreprinderii. La finele fiecărei perioade de gestiune, soldul (debitor sau creditor) acestor conturi se reflectă în bilanţul contabil (anexa 1). Conturile de rezultate sunt destinate contabilizării veniturilor şi cheltuielilor întreprinderii. La finele fiecărei perioade de gestiune, rulajele conturilor: debitoare – pe conturile de cheltuieli şi creditoare – pe conturile de venituri, se trec în Raportul privind rezultatele financiare (anexa 2).

Clasa 8 cuprinde conturile **contabilităţii de gestiune**. Acestea sunt destinate generalizării informaţiei privind consumurile de producţie, costul producţiei (lucrărilor, serviciilor) şi rentabilităţii producţiei utilizate numai pentru necesităţile interne ale întreprinderii, în scopul luării unor decizii concrete de gestiune.

Conturile claselor 1,2,7,8 sunt conturi de activ, cu excepţia următoarelor conturi: 113 "Amortizarea activelor nemateriale"; 124 "Uzura mijloacelor fixe"; 126 "Epuizarea resurselor naturale"; 214 "Amortizarea obiectelor de mică valoare şi scurtă durată"; 222 "Corecţii la datorii dubioase"; 233 "Diminuarea valorii investiţiilor pe termen scurt", care sunt conturi contrar de activ, funcţionează după regulile conturilor de pasiv, se reflectă în activul bilanţului în paranteză, adică cu semnul "-"(minus) şi se scad din totalul sumelor; contul 133 "Modificarea valorii investiţiilor pe termen lung" poate avea atât sold debitor, cât şi creditor, deoarece este un cont rectificativ, rectifică valoarea investiţiilor. În bilanţ, soldul debitor al acestuia se reflectă în activ prin cifre obişnuite, iar cel creditor – prin cifre negative.

Conturile 3,4,5,6 sunt conturi de pasiv, cu excepţia următoarelor conturi: 313 "Capital nevărsat", 314 "Capital retras", 334 "Utilizarea profitului", care sunt conturi de activ, se reflectă în bilanţ în pasiv, cu semnul minus. Conturile 312 "Capital suplimentar", 332 "Profit nerepartizat (pierdere neacoperită) al anilor precedenţi", 333 "Profit net (pierdere neacoperită) al perioadei de gestiune", 341 "Diferenţe din reevaluarea activelor pe termen lung" " pot avea atât sold creditor, cât şi debitor. În bilanţ, soldul creditor se reflectă în pasiv prin cifre obişnuite, iar cel debitor – prin cifre negative.

Clasa 9, care include **conturile extrabilanţiere**, este destinată generali-

zării informaţiei privind existenţa şi mişcarea activelor care nu aparţin întreprinderii cu drept de proprietate, dar se află în folosinţă sau la dispoziţia acesteia.

Simbolizarea cifrică a conturilor s-a făcut după metoda sistemului zecimal, potrivit căreia conturile folosite se împart în zece clase, fiecare clasă poate cuprinde maximum 10 grupe de conturi, fiecare grupă poate cuprinde 10 conturi sintetice, fiecare cont sintetic se poate desfăşura pe 10 subconturi.

Clasele de conturi sunt simbolizate cu o singură cifră de la 1 la 9.

Grupele de conturi sunt simbolizate cu două cifre, din care prima indică simbolul clasei în care este inclusă grupa respectivă, iar a doua, numărul grupei.

Conturile de gradul I (conturile sintetice) sunt simbolizate cu trei cifre, din care primele două formează simbolul grupei la care se referă contul respectiv, iar a treia cifră reprezintă simbolul contului de gradul I.

Conturile de gradul II (subconturile) sunt simbolizate cu patru cifre, din care primele trei cifre indică codul contului de gradul I, iar a patra cifră reprezintă numărul contului de gradul II.

1	2	3	4	
				simbolul clasei
				simbolul grupei
				simbolul contului de gradul I
				simbolul contului de gradul II (subconturilor)

Conturile de gradul I din clasele 1-7 sunt obligatorii pentru toate întreprinderile, iar conturile de gradul I din clasele 8-9 şi conturile de gradul II din toate clasele se aplică dacă este necesar, ţinând cont de particularităţile activităţii întreprinderii, cerinţele privind publicarea informaţiilor în rapoartele financiare, precum şi în scopul de analiză şi control.

Planul de conturi este strâns legat de rapoartele financiare. Simbolurile şi denumirile claselor 1-5 din planul de conturi coincid cu numerele şi denumirile capitolelor din bilanţul contabil, iar numerele şi denumirile grupelor de conturi ale claselor menţionate coincid cu numerele şi denumirile subcapitolelor bilanţului contabil. Denumirea conturilor de gradul I din clasele 6-7 coincid, de regulă, cu denumirea rândurilor din raportul privind rezultatele financiare, iar informaţia din conturile de gradul II – cu denumirea rândurilor din anexele la rapoartele financiare.

Testați-vă cunoștințele din acest capitol, alegând răspunsul corect pentru fiecare din următoarele întrebări:

1. Se prezintă unele afirmații și se solicită a se preciza care dintre acestea sunt incorecte:
   1) contul contabil este un procedeu de înregistrare curentă, grupare ordonată și control operativ al existenței și mișcării elementelor patrimoniale ale întreprinderii, precum și constatarea consumurilor, veniturilor și cheltuielilor în scopul determinării rezultatului financiar;
   2) deținerea de valori materiale și bănești sub orice formă și cu orice titlu, a oricăror drepturi și obligațiuni patrimoniale, precum și efectuarea de operații fără înregistrarea lor în contabilitaţe este interzisă;
   3) conform conținutului economic, conturile contabile se împart în: conturile contabilității financiare și conturile extrabilanțiere;
   4) balanța de verificare este un procedeu de grupare și sistematizare a informațiilor reflectate în conturile sintetice și analitice;
   5) înregistrările în contabilitate se fac cronologic și sistematic, potrivit planului de conturi și normelor emise;
   6) Ministerul Finanțelor emite planul de conturi, modelele registrelor și bilanțurilor contabile, formularele comune privind activitatea financiară și contabilă, normele metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora. Pentru bănci acestea se elaborează de către Banca Națională a Moldovei și se aprobă de către Ministerul Finanțelor;
   7) contabilitatea operațiilor efectuate în valută se ține în valuta respectivă;
   8) formula contabilă reprezintă forma grafică de reflectare a operației economice în conturile corespondente pe baza dublei înregistrări.

2. La întocmirea rapoartelor financiare trimestriale, rulajele creditoare ale conturilor de venituri și rulajele debitoare ale conturilor de cheltuieli se înregistrează în Raportul privind rezultatele financiare pe rândurile corespunzătoare, fără întocmirea formulelor contabile:

   a) fals; b) corect.

3. Ținând seama că operațiile economice produc modificări în volumul și structura bunurilor economice și a surselor de formare, corespondența conturilor se poate stabili între conturi de activ și conturi de pasiv, când operațiile economice produc modificări concomitente, fie în sensul creșterii, fie în sensul micșorării în activul și pasivul bilanțului.

   a) fals; b) corect.

4. Conturile de pasiv sunt destinate pentru evidenţa anumitor cheltuieli ale întreprinderii şi includerii acestora în costul producţiei, lucrărilor şi serviciilor:
   a) adevărat; b) fals.
5. Conturile de cheltuieli şi de venituri nu au niciodată solduri iniţiale sau finale:
   1) adevărat; 2) fals.
6. În raport de numărul de conturi corespondente din care este alcătuită formula contabilă, acestea se clasifică în simple şi compuse:
   1) adevărat; 2) fals.
7. Având în vedere că operaţiile economice produc modificări în volumul şi structura bunurilor economice şi a surselor de formare, corespondenţa conturilor se poate stabili separat numai între conturi de activ sau numai între conturi de pasiv:
   1) adevărat; 2) fals.
8. La întocmirea rapoartelor financiare trimestriale, rulajele creditoare ale conturilor de venituri şi rulajele debitoare ale conturilor de cheltuieli se înregistrează în Raportul privind rezultatele financiare pe rândurile corespunzătoare, cu întocmirea formulelor contabile:
   a) fals; b) corect.
9. Soldul final al conturilor de activ se determină prin relaţia: Si + Rd – Rc
   a) corect; b) fals.
10. După gradul de detaliere a informaţiei, conturile contabile se clasifică în:
    a) conturi active;
    b) conturi de rezultate;
    c) conturi analitice şi conturi sintetice;
    d) conturi ale contabilităţii financiare şi cele de gestiune;
    e) nici un răspuns corect.
11. Soldul final al contului de pasiv este egal cu zero, dacă:
    a) în decursul perioadei de gestiune nu au avut loc rotaţii în acest cont;
    b) soldul iniţial plus rulajul creditor este echivalent cu rulajul său debitor;
    c) rulajul creditor este egal cu rulajul debitor;
    d) aceasta nu se poate produce;
    e) nici un răspuns corect;
12. Balanţa de verificare şah este destinată pentru:
    a) verificarea volumului deplin al înregistrărilor în sistemul conturilor sintetice;
    b) calculul sumelor totale pe conturi;

c) verificarea corectitudinii corespondenței conturilor;
d) verificarea deplinității înregistrărilor în sistemul conturilor analitice;
e) nici un răspuns corect.

13. Se solicită a se preciza care afirmație este corectă:
1) conturile analitice reflectă mijloacele, sursele și procesele economice, grupate după caracteristicile lor generale;
2) în cadrul contabilității financiare, conturile de cheltuieli se debitează în timpul lunii cu cheltuielile efectuate, cheltuielile sunt urmărite după funcția lor. La sfârșitul lunii, aceste conturi se închid prin contul 351 „Rezultat financiar total". Deci, la sfârșitul lunii ele nu prezintă sold;
3) toate cheltuielile din clasa I și II ale noului plan de conturi sunt conturi de activ;
4) conturile contabile servesc pentru înregistrarea și controlul mărimii inițiale a elementului patrimonial, mișcării și soldul acestuia la finele perioadei de gestiune.

14. Care dintre următoarele elementele sunt specifice contului?

1) simbol cifric;	4) pasiv;	7) rulaj;
2) suma;	5) debit;	8) titlul;
3) activ;	6) credit;	9) sold.

15. Soldul final al contului de activ este egal cu zero în cazul în care:
a) pe parcursul lunii nu au avut loc rotații pe cont;
b) rulajul debitor este echivalent cu cel creditor;
c) aceasta nu se poate produce;
d) soldul inițial plus rulajul debitor se echivalează cu rulajul creditor;
e) nici un răspuns corect.

16. În raport cu numărul de conturi corespondente din care este alcătuită formula contabilă, acestea se clasifică în obișnuite și de stornare:
1) adevărat; 2) fals.

17. Ținând seama de faptul că operațiile economice produc modificări în volumul și structura bunurilor economice și a surselor de formare, corespondența conturilor se poate stabili separat numai între conturi de activ sau numai între conturi de pasiv:
1) adevărat; 2) fals.

18. Formulați conținutul operațiilor economico-financiare ce au stat la baza următoarelor înregistrări:
1) Dt 711 Ct 216;
2) Dt 241 Ct 242;
3) Dt 321 Ct 332;

4) Dt 242 Ct 221;
5) Dt 531 Ct 241;
6) Dt 811 Ct 533;
7) Dt 242 Ct 243;
8) Dt 224 Ct 242;
9) Dt 534 Ct 242;
10) Dt 215 Ct 811;
11) Dt 532 Ct 241;
12) Dt 242 Ct 241;
13) Dt 711 Ct 217;
14) Dt 242 Ct411;
15) Dt 511 Ct 242;
16) Dt 811 Ct 211;
17) Dt 811 Ct 215;
18) Dt 521 Ct 242;
19) Dt 221 Ct 611;
20) Dt 211 Ct 242.

19. Se prezintă următoarele date:

Soldul mărfurilor la începutul perioadei	120 000 lei
Soldul mărfurilor la sfârşitul perioadei	160 000 lei
Intrate în decursul lunii	29 000 lei
Intrate în decursul lunii	31 000 lei

Se cere a se preciza rulajul debitor şi creditor:
1) RD 29 000 lei; RC – 20 000 lei
2) RD 31 000 lei; RC – 20 000 lei
3) RD 60 000 lei; RC – 20 000 lei
4) RD 60 000 lei; RC – 40 000 lei
5) RD 60 000 lei; RC – 60 000 lei.

20. Să se completeze cu noţiunile „Debit" sau „Credit" modificarea respectivă şi să se indice contul în care are loc:
1) majorarea capitalului statutar
2) majorarea capitalului retras
3) majorarea creanţelor comerciale
4) majorarea datoriilor privind retribuirea muncii
5) micşorarea uzurii mijloacelor fixe

6) micşorarea pierderilor anului curent
7) micşorarea stocurilor de materiale
8) ieşirea mărfurilor
9) înregistrarea veniturilor din vânzări
10) majorarea mijloacelor fixe
11) micşorarea datoriilor comerciale
12) micşorarea creanţelor personalului
13) micşorarea numerarului.

21. Având în vedere contul 251 „Cheltuieli anticipate curente", se fac următoarele afirmaţii:
a) este un cont bilanţier;
b) este un cont de rezultate;
c) soldul iniţial se reflectă în creditul contului şi reprezintă suma cheltuielilor;
d) soldul contului se reflectă în activul bilanţului;
e) soldul final se determină prin relaţia Sf=Si+RD-RC;
f) soldul final se determină prin relaţia Sf=Si+RC-RD.
Care dintre acestea sunt corecte?

22. Având în vedere contul 124 "Uzura mijloacelor fixe", se fac următoarele afirmaţii:
1) soldul contului este închis în debit şi reprezintă suma uzurii acumulate
2) este un cont de pasiv;
3) este un cont din contabilitatea de gestiune;
4) soldul final se determină prin relaţia: Si+RD-RC;
5) în creditul contului se înregistrează acumularea (calculul) uzurii mijloacelor fixe în cursul perioadei de gestiune;
6) rulajul debitor al contului reprezintă anularea uzurii referitoare la casarea mijloacelor fixe.
Indicaţi care afirmaţii sunt corecte.

23. Având în vedere contul 811 „Producţia de bază", se fac următoarele afirmaţii:
1) este un cont din contabilitatea financiară;
2) la sfârşitul perioadei de gestiune contul se închide şi nu dispune de sold;
3) este un cont de calculaţie;
4) consumurile efective de producţie se oglindesc în debitul contului 811;
5) soldul final al contului 811 „Producţia de bază" prezintă soldul producţiei în curs de execuţie la sfârşitul perioadei de gestiune;

6) rulajul creditor al contului 811 „Producţia de bază" reprezintă costul efectiv al producţiei facturate şi producţiei în curs de execuţie la sfârşitul perioadei de gestiune.

Care afirmaţii sunt corecte?

24. Indicaţi prin litera (a) conturile de bilanţ active, prin litera (b) – conturile de bilanţ pasive; prin litera (c) – conturile de rezultate active; prin litera (d) – conturile de rezultate pasive:

a) 221 „Creanţe pe termen scurt privind facturile comerciale"
b) 712 „Cheltuieli comerciale"
c) 313 „Capital nevărsat"
d) 612 „Alte venituri operaţionale"
e) 333 "Profit net (pierdere neacoperită) ale perioadei de gestiune"
f) 211 „Materiale"
g) 124 „Uzura mijloacelor fixe"
h) 242 „Casa"
i) 611"Venituri din vânzări"
j) 351 „Rezultat financiar total"
k) 123 „Mijloace fixe"
l) 124 „Uzura mijloacelor fixe"
m) 312 „Capital suplimentar"
n) 313 „Capital nevărsat"
o) 314 „Capital retras"
p) 521 „Datorii privind facturile comerciale"
q) 321 „Rezerve legale"
r) 711 „Costul vânzărilor"
s) 811 „Producţia de bază".

25. Completaţi sumele ce lipsesc:

Simbolul contului	Soldul iniţial	Rulaj debitor	Rulaj creditor	Soldul final
523	5 000		9 000	6 000
211	2 000		3 500	7 000
311	25 000	7 000	9 000	
217		12 000	14 500	18 000
411	15 000	17 300		12 600
242	12 000	5 800		7 900
227	1 600		2 000	1 800
313	25 000	7 000	9 000	

216	22 000	18 000		0
531	15 000	6 000	9 000	
243	12 000	5 800		7 900
229	1 600		2 000	1 800
411	25 000	7 000	9 000	
214	22 000	18 000		0
534	15 000	6 000	9 000	

Probleme pentru rezolvare:

Problema 1.

În baza datelor de mai jos, se cere de determinat soldul contului "Casa" la 01 aprilie.

Operaţiile din luna martie:

Data	Conţinutul operaţiilor	*Suma*
01.03	Soldul iniţial al contului "Casa"	1 000
2.03	Din contul de decontare s-a ridicat în numerar pentru a plăti salariile şi alte cheltuieli	112 000
3.03.	Se plăteşte din casa expeditorului pentru cheltuielile de deplasare	260
4.03	Se plăteşte din casă:	
	a) salariul pe februarie	94 000
	b) salariul depus	3 200
	c) ajutor material unitar	800
6.03	S-a vărsat în contul de decontare suma salariului neplătit	10 400
9.03	Se încasează de la lucrători pentru produsele vândute	7 000
10.03	Se primeşte de la expeditor suma avansului nefolosit	40
12.03	Se încasează de la magaziner pentru compensarea daunei materiale	180
13.03	Se eliberează gestionarului un avans pentru procurarea rechizitelor la birou	410
15.03	Din contul de decontare s-a ridicat în numerar avansul pe prima jumătate a lunii	48 200
16.03	Se plăteşte lucrătorilor avansul	42 300
17.03	Se compensează gestionarului supraconsumul pentru mărfurile procurate	60
18.03	S-a vărsat în contul de decontare suma avansului neplătit	7
18.03	S-a încasat din vânzarea hârtiilor de valoare pe termen scurt	1 500

20.03	Din casierie s-a plătit pentru cheltuielile legate de desfacerea produselor	310
21.03	Se eliberează expeditorului avans pentru compensarea cheltuielilor gospodărești	150
27.03	În rezultatul inventarierii s-au constatat mijloace bănești lipsă	40
30.03	Se primește de la expeditori suma avansului nefolosit	20

Problema 2.

O întreprindere prezintă la data de 1 martie un stoc de materii prime în valoare de 100 000 lei. În cursul primei decade a lunii martie au avut loc următoarele operații economice de intrări și ieșiri de materii prime:

- 2.03, intrare de materii prime în valoare de 250 000 lei;
- 3.03, ieșire de materii prime în valoare de 300 000 lei;
- 4.03, intrare de materii prime în valoare de 350 000 lei;
- 5.03, ieșire de materii prime în valoare de 200 000 lei;
- 9.03, intrare de materii prime în valoare de 150 000 lei;
- 10.03, ieșire de materii prime în valoare de 250 000 lei;
- 10.03, intrare de materii prime în valoare de 400 000 lei.

Se cere:

b) să se stabilească valoarea existentului la sfârșitul primei decade a lunii martie, prin calcul aritmetic;

c) să se prezinte structura contului.

Problema 3.

Se prezintă următoarele operații economico-financiare:

a) aprovizionarea cu materiale de la furnizori, al căror preț este de 250 000 lei, cu plata ulterioară;

b) încasarea la contul bancar a sumei de 300 000 lei, dintre care: 100 000 lei de la un debitor și 200 000 lei de la un client, ca avans;

c) plata obligațiilor față de furnizori: 200 000 lei din contul bancar și 300 000 lei dintr-un credit pe termen scurt, acordat de bancă;

d) încasarea în numerar de la un lucrător-debitor a sumei de 100 lei.

De întocmit formulele contabile, cu precizarea tipului în baza operațiilor economico-financiare prezentate.

Problema 4.

Date inițiale:

a) stocurile de materie primă la 1 ianuarie anul curent - 184 250 lei;

b) datoria neachitată față de furnizori, pentru materialele primite de la ei - 150 250 lei.

Conform registrului operațiilor economice, în luna ianuarie, au avut loc următoarele operații:

Nr.	Data	Operațiile economico-financiare	Suma (lei)
1.	3.01	Consum de materie primă pentru fabricarea produselor finite	150 800
2.	5.01	De la furnizori au fost primite materiale	2 342 500
3.	8.01	S-au consumat materiale pentru fabricarea produselor finite	415 860
4.	9.01	Din secția de producție s-au obținut deșeuri de materie primă	21 350
5.	13.01	Din contul de decontare s-a virat în achitarea datoriei față de furnizori	120 000
6.	19.01	Din contul de decontare s-a plătit avans furnizorilor pentru livrarea ulterioară a materialelor	250 000
7.	21.01	Au fost consumate piese de schimb pentru reparația utilajului secției	15 420
8.	25.01	De la furnizor s-a primit benzină A – 76, cu plata ulterioară	89 250

În baza datelor de mai sus, să se determine soldurile finale în contul 211 "Materiale" și contul 521 "Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale".

Problema 5.

La 01.04 anul curent, firma „Alfa" dispunea de următoarele elemente patrimoniale: avansuri plătite - 12 000 lei; materie primă - 17 000 lei; cont de decontare - 25 000 lei; casa - 700 lei; datorii față de furnizori - 12 300 lei; datorii față de salariați - 9 700 lei; produse finite - 8 300 lei; cont valutar -5 000 lei; capital statutar - 35 000 lei; capital suplimentar - 11 000 lei.

În cursul lunii aprilie au avut loc următoarele operații economice:

01.04, din contul de decontare se acordă un avans furnizorilor - 7 000 lei.

03.04, la contul de decontare se înregistrează suma obținută din vânzarea valutei - 2 500 lei; 10.04, de la furnizori se procură materie primă, cu achitarea ulterioară - 5 000 lei; 15.04, în contul de decontare se primește un credit bancar pe termen lung - 25 000 lei; 30.04, se achită salariul personalului -650 lei.

Se cere: de întocmit bilanțul la începutul perioadei de gestiune, jurnalul înregistrării operațiilor economice, de deschis conturile sintetice și de în-

registrat în ele operațiile economice, de calculat rulajele și soldurile finale, de întocmit balanța de verificare și bilanțul contabil la sfârșitul perioadei de gestiune.

Problema 6.

La 01.04.02, întreprinderea „Aromat" dispunea de următoarele elemente patrimoniale: casa - 800 lei; rezerve - 4 000 lei; profit nerepartizat - 5 500 lei; capital statutar - 12 000 lei; datorii față de salariați - 4 500 lei; cont de decontare 12 000 lei; licențe - 1 000 lei; mijloace fixe - 32 700 lei; uzura mijloacelor fixe - 13 500 lei; datorii față de furnizori - 7 000 lei.

În cursul lunii au avut loc următoarele operații:

01.04, din contul de decontare s-a transferat furnizorilor -6 500 lei; 03.04, s-au procurat materiale, achitându-se din contul de decontare -5 000 lei; 10.04, din contul profitului nerepartizat s-au majorat rezervele prevăzute de statut -4 000 lei; 15.04, s-a procurat un mijloc fix cu achitarea ulterioară - 15 000 lei; 30.04, s-a eliberat avans titularului - 300 lei.

Se cere: de întocmit bilanțul la începutul lunii, jurnalul înregistrării operațiilor economice, de deschis conturile sintetice și de înregistrat în ele operațiile economice, de calculat rulajele și soldurile finale, de întocmit balanța de verificare și bilanțul contabil la sfârșitul lunii.

Problema 7.

La 01 aprilie, întreprinderea „Mac" S.A. dispunea de următoarele elemente patrimoniale: cont de decontare -18 000 lei; capital statutar - 27 000 lei; profit nerepartizat - 8 000 lei; materiale -7 000 lei; active nemateriale -4 300 lei; amortizarea activelor nemateriale - 1 800 lei; datorii față de buget - 6 200 lei; datorii față de furnizori - 5 800 lei; creanțe ale cumpărătorilor - 9 500 lei; mijloace fixe - 10 000 lei.

În cursul lunii au avut loc următoarele operații economice:

01.04, în contul de decontare s-a încasat o parte din creanțele cumpărătorilor - 7 000 lei; 03.04, din contul profitului nerepartizat s-au constituit rezerve - 4 000 lei; 10.04, de la furnizori s-au primit materiale cu achitarea ulterioară - 12 000 lei; 15.04, din contul de decontare s-a achitat datoria față de buget 6 000 lei; 30.04, din contul de decontare s-a luat numerar - 1000 lei.

Se cere: de întocmit bilanțul la începutul lunii, jurnalul înregistrării operațiilor economice, de deschis conturile sintetice și de înregistrat în ele operațiile economice, de calculat rulajele și soldurile finale, de întocmit balanța de verificare și bilanțul contabil la sfârșitul lunii.

Problema 8.

La 01.04 anul curent, întreprinderea „Azon" dispunea de următoarele elemente patrimoniale: cont de decontare – 13 000 lei; datorii față de furnizori – 8 500 lei; mijloace fixe – 45 000 lei; licențe – 2 000 lei; uzura mijloacelor fixe – 2 000 lei; avansuri acordate – 12 000 lei; rezerve – 4 000 lei; capital statutar – 50 000 lei; datorii față de salariați – 18 500 lei; mărfuri – 11 000 lei.

Pe parcursul lunii au avut loc următoarele operații economice:

1) de la furnizori s-a procurat marfă cu achitarea ulterioară – 15000 lei;
2) din contul de decontare s-a luat numerar – 7000 lei;
3) din casă s-a plătit salariul -6500 lei;
4) s-a procurat un mijloc fix, achitându-se imediat din contul de decontare – 5000 lei;
5) s-a acordat avans titularului – 300 lei.

Se cere: de întocmit bilanțul la începutul lunii, jurnalul înregistrării operațiilor economice, de deschis conturile sintetice și de înregistrat în ele operațiile economice, de calculat rulajele și soldurile finale, de întocmit balanța de verificare și bilanțul contabil la sfârșitul lunii.

Problema 9.

1. Bilanțul la 30 iunie anul curent al firmei „Codru" S.A.

(lei)

Activ	Suma	Pasiv	Suma
1. Active nemateriale	18 000	1. Capital statutar	220 000
2. Mijloace fixe	150 000	2. Rezerve	60 000
3. Investiții pe termen lung	60 000	3. Profit nerepartizat al anilor precedenți	40 000
4. Materiale	40 000	4. Profit net	20 000
5. Producție în curs de execuție	30 000	5. Credite pe termen lung	100 000
6. Produse finite	50 000	6. Datorii față de furnizori	30 000
7. Creanțe privind facturile comerciale	70 000	7. Datorii la buget	10 000
8. Mijloace bănești la bancă	80 000	8. Datorii față de salariați	20 000
9. Casa	2 000		
Total	**500 000**	**Total**	**500 000**

2. Operaţiile economice efectuate în luna iulie:

Operaţiile economico-financiare	**Suma**
1. Salariul calculat muncitorilor	50 000 lei
2. Contribuţii la asigurările sociale şi medicale obligatorii	?
3. Procurarea unui camion de la furnizor la valoarea de piaţă	70 000 lei
4. Plata avansului pentru procurarea materialelor de la furnizor	20 000 lei
5. Primirea materialelor de la furnizor	30 000 lei
6. Socotirea avansului la achitare pentru materiale	20 000 lei
7. Achitarea definitivă de la contul de decontare pentru materialele primite	10 000 lei
8. Primirea banilor în casă de la contul de decontare	33 000 lei
9. Plata salariului din casă	32 000 lei
10. Valoarea materialelor utilizate în producţie	50 000 lei
11. Uzura mijloacelor fixe productive	5 000 lei
12. La sfârşitul lunii, consumurile indirecte de producţie se includ în producţia de bază	?
13. Producţia în curs de execuţie la sfârşitul lunii	22 000 lei
14. Costul produselor finite fabricate	?
15. Costul produselor vândute	70 000 lei
16. Valoarea produselor vândute la preţul de piaţă	60 000 lei

Se cere:

a) deschideţi conturile, înscrieţi în ele soldurile iniţiale, operaţiile în luna iulie şi calculaţi soldurile finale;

b) întocmiţi balanţa de verificare pe luna curentă;

c) întocmiţi bilanţul contabil la 31 iulie, calculând rezultatul final.

Problema 10.

1. De formulat conţinutul operaţiilor economice privind următoarele formule contabile:

Debit	Credit	Suma (lei)
123	521	1 500,00
211	521	1 520,00
211	532	1 700,00
811	215	400,00
811	531	646,00

811	211	1 820,00
216	811	2 000,00
215	811	?

2. Folosind datele bilanţului de mai jos, la începutul perioadei de gestiune, şi a operaţiilor economice din punctul 1, de deschis conturile respective, de reflectat operaţiile economice în conturi şi de întocmit un nou bilanţ în baza soldurilor la sfârşitul perioadei.

Bilanţul întreprinderii

Activ	**Suma**	**Pasiv**	**Suma**
1. Mijloace fixe	10 000,00	1. Capital statutar	12 000,00
2. Obiecte de mică valoare şi scurtă durată	1 300,00	2. Datorii privind facturile comerciale	1 400,00
3. Mărfuri	6 000,00	3. Alte rezerve	3 120,00
4. Cheltuieli anticipate	300,00	4. Datorii faţă de personal pentru remunerarea muncii	1 100,00
5. Producţie în curs de execuţie	400,00	5. Datorii faţă de buget	200, 00
6. Active materiale în curs de execuţie	1 000,00		
7. Materiale	1 820,00		
8. Uzura mijloacelor fixe	3 000,00		
Bilanţ	17 820,00	Bilanţ	17 820,00

Problema 11.

De formulat conţinutul operaţiilor economice respective privind următoarele formule contabile. Indicaţi tipul de modificări ale bilanţului privind fiecare operaţie.

Nr. d/o	**Formula contabilă**		**Suma (lei)**
	Dt	**Ct**	
1.	217	521	10 000
2.	211	521	5 000
3.	213	521	2 000
4.	521	242	15 000
5.	241	242	95 000
6.	811	531	80 000

7.	531	241	73 000
8.	813	124	3 200
9.	221	611	100 200
10.	227	241	200

Problema 12.

Se prezintă soldul producţiei în curs de execuţie, desfăşurat pe conturi analitice la întreprinderea "Codru":

Tipurile producţiei în curs de execuţie	La începutul lunii	La sfârşitul lunii
"A"	50 000 lei	70 000 lei
"B"	30 000 lei	20 000 lei
Total	**80 000 lei**	**90 000 lei**

Pe parcursul lunii au avut loc operaţiile:

1) consum de materiale:
   a) la fabricarea articolelor:
      "A" - 560 000 lei;
      "B" - 410 000 lei;
   b) pentru întreţinerea utilajului secţiilor de bază - 20 000 lei.

Total - 990 000 lei;

2) salariile calculate:
   a) muncitorilor, la fabricarea articolelor:
      "A" - 120 000 lei;
      "B" - 80 000 lei;
   b) personalului administrativ al secţiilor de producţie - 10 000 lei;
3) calcularea contribuţiilor pentru asigurările sociale (vezi operaţia 2) - ?
4) calcularea contribuţiilor la asigurările medicale obligatorii (vezi operaţia 2) - ?
5) s-a calculat uzura mijloacelor fixe ale secţiilor de producţie - 15 000 lei;
6) consumurile indirecte de producţie se trec la consumurile producţiei de bază (dintre care 60% - pentru articolul "A", 40% - articolul "B") - ?
7) au fost fabricate şi depozitate la cost efectiv:
   articolul "A" - ?
   articolul "B" - ?

De deschis contul sintetic şi cele analitice respective, de întocmit formulele contabile necesare, de calculat costul efectiv al fiecărui tip de articole fabricate "A" şi "B".

Problema 13.

La firma “Beta”, la începutul lunii ianuarie, se aflau în stoc:
materialul “A” - 450 bucăţi la preţul de 25 lei bucata;
materialul “B” - 230 kg la preţul de 17 lei kilogramul.
în cursul lunii au avut loc următoarele operaţii:

1. la 04.01, s-au eliberat în producţie:
   materialul “A” - 230 bucăţi;
   materialul “B” - 120 kg;
2. la 12.01, s-au procurat de la furnizori:
   materialul “A” - 280 bucăţi la preţul de 25 lei bucata;
   materialul “B” - 190 kg la preţul de 17 lei kilogramul.
3. la 27.01, s-au eliberat în producţie:
   materialul “A” - 300 bucăţi;
   materialul “B” - 170 kg.

Înregistraţi operaţiile menţionate în contul sintetic şi conturile analitice şi stabiliţi legătura dintre ele. Întocmiţi balanţa de verificare a conturilor analitice.

Problema 14.

O unitate de comerţ prezintă în luna martie următoarea situaţie a mărfurilor aflate în gestiunea ei:

- la data de 1.03, contul sintetic „Mărfuri” are sold iniţial de 500 000 lei, desfăşurat pe trei conturi analitice:
  a) contul analitic „Marfa X”, are un sold iniţial de 200 000 lei, reprezentând valoarea a 10 000 kg din marfa „X”, cu preţul unitar de 20 lei/kg;
  b) contul analitic „Marfa Y”, are un sold iniţial de 180 000 lei, reprezentând valoarea a 300 m din marfa „Y”, cu preţul unitar de 600 lei/m;
  c) contul analitic „Marfa Z”, are un sold iniţial de 120 000 lei, reprezentând valoarea a 30 buc. din marfa „Z”, cu preţul unitar de 4 000 lei/buc.
- în cursul lunii martie au avut loc următoarele operaţii economice:
  (a) la data de 9.03, s-au eliberat din depozit spre vânzare 8 000 kg din marfa „X”, 200 m din marfa „Y” şi 15 buc. din marfa „Z”;
  (b) la 25.03, se primesc de la furnizori şi se depozitează 5 000 kg din marfa „X”, 400 m din marfa „Y” şi 10 buc. din marfa „Z”;

Se cere:

să se deschidă contul sintetic „Mărfuri” şi analiticele corespunzătoare acestuia şi să se demonstreze legătura dintre conturile analitice şi contul sintetic.

Problema 15.

Se prezintă următoarele operaţii economico-financiare şi formule contabile:

1. plata de 172 lei către un furnizor a fost înregistrată în debitul contului 521 "Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale", contul 241 "Casa" creditându-se cu 127 lei;
2. plata de 200 lei către un furnizor a fost înregistrată în debitul contului 221 "Creanţe pe termen scurt privind facturile comerciale", creditându-se contul 242 "Cont de decontare";
3. achiziţionarea unor materiale de birou în valoare de 560 lei a fost înregistrată prin debitarea contului 211 "Materiale", cu suma de 56 lei, şi creditarea contului 241 "Casa", de asemenea cu 56 lei.
4. achiziţionarea unor echipamente în valoare de 6 000 lei a fost înregistrată prin debitarea contului 211 "Materiale", cu suma de 6 000 lei, şi creditarea contului 241 "Casa", cu aceeaşi sumă.

Care dintre următoarele erori ar putea avea drept efect inegalitatea totalurilor din balanţa de verificare? Argumentaţi răspunsurile.

Capitolul 5.

SCHEMA GENERALĂ A CONTABILITĂŢII PRINCIPALELOR OPERAŢII ECONOMICE

5.1. Noţiuni privind contabilitatea procurărilor de materiale

Pentru desfăşurarea activităţii, întreprinderile se aprovizionează cu materiale care pot fi divizate în materii prime şi materiale consumabile. Materiile prime sunt bunurile care participă direct la fabricarea produselor şi se regăsesc în produsul finit integral sau parţial, fie în starea lor iniţială, fie transformaţională. Materialele consumabile sunt acele categorii de bunuri de natura activelor curente (materiale auxiliare, combustibil, ambalaje, piese de schimb, materiale de construcţie, alte materiale consumabile), care participă direct la procesul de producţie, fără a se regăsi, de regulă, în conţinutul material al produselor fabricate.

Aprovizionarea cu materii prime şi materiale de la terţi se efectuează în conformitate cu programul de aprovizionare, elaborându-se în acest scop comenzi către furnizori, în baza cărora se încheie contracte economice. La executarea comenzii şi a contractului de aprovizionare, întreprinderea cumpărător primeşte de la furnizor factura fiscală. Recepţia cantitativă se efectuează de către magaziner, iar rezultatele ei cantitative se consemnează în bonul de intrare sau nota de intrare, iar recepţia calitativă se efectuează de specialistul în domeniu, într-un buletin de analiză.

La intrarea în patrimoniu, materiile prime şi materialele procurate se evaluează şi se înregistrează în contabilitate la ***valoarea de intrare***, care se compune din următoarele elemente: preţul de procurare, taxe vamale aferente stocurilor importate, cheltuieli aferente aprovizionărilor (comisioane, cheltuieli de tranzit, asigurare, transport extern sau intern, cheltuieli de încărcare-descărcare etc.).

Contabilitatea sintetică a materialelor aflate în proprietatea întreprinderii se efectuează cu ajutorul contului de gradul I - ***211 „Materiale"***, destinat generalizării informaţiei privind existenţa şi mişcarea materialelor. Este un cont de activ, în debitul căruia se înregistrează valoarea de intrare a materialelor procurate şi fabricate la întreprindere, iar în credit – valoarea materialelor ieşite din gestiune prin utilizarea lor în procesul de producţie sau vânzarea valorilor materiale de prisos şi inutile. Soldul contului este debitor şi reprezintă valoarea materialelor existente la întreprindere, la finele perioadei de gestiune.

Intrarea materialelor se reflectă în contabilitate astfel:

1. la valoarea de procurare a materialelor achiziţionate:
   Debit 211 „Materiale"
   Credit 241 „Casa" sau 242 „Cont de decontare" - în cazul achitării directe; Credit 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale" - în cazul achitării ulterioare; Credit 227 „Creanţe pe termen scurt ale personalului" - în cazul aprovizionării prin intermediul titularilor de avans, după primirea avansului; Credit 532 „Datorii faţă de personal privind alte operaţii" - în cazul aprovizionării prin intermediul titularilor de avans, fără primirea anticipată a avansului.
2. pentru cheltuielile legate de procesul de aprovizionare:
   Debit 211 „Materiale"
   Credit 242 „Cont de decontare" - în cazul achitării nemijlocite a taxelor vamale; Credit 539 „Alte datorii pe termen scurt" - pentru taxele vamale de achitat; Credit 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale" - pentru transportarea materialelor până la depozitul, întreprinderii; Credit 812 „Activităţi auxiliare" - serviciile de transport, încărcare-descărcare prestate de activităţile auxiliare ale întreprinderii; Credit 227 „Creanţe pe termen scurt ale personalului" - în cazul achitării prin intermediul titularilor de avans, după primirea avansului; Credit 532 „Datorii faţă de personal privind alte operaţii" - în cazul achitării prin intermediul titularilor de avans, fără primirea anticipată a avansului.

După aprovizionarea cu valori materiale are loc calculul costului efectiv al materialelor procurate atât în total, cât şi pe fiecare tip de materiale în parte. Aceasta vom examina prin intermediul unui exemplu.

Exemplu:

1. S-au primit materiale de la furnizori:

Materialul „A" - 1200 unităţi la preţul unitar de 10 lei şi valoarea de 12 000 lei; Materialul „B" - 800 unităţi la preţul unitar de 20 lei şi valoarea de 16 000 lei;

Total -28 000 lei;

TVA - 5 600 lei;

Total general - 33 600 lei.

2. S-a acceptat factura organizaţiei de transport pentru transportarea materialelor:

Suma - 1700 lei;

TVA - 340 lei;

Total - 2040 lei.

3. S-au calculat salariile lucrătorilor la încărcarea-descărcarea materialelor în sumă de 300 lei;
4. S-au calculat contribuţiile pentru asigurarea socială aferente salariilor calculate în sumă de 84 lei (300 lei x 28%);
5. S-au calculat contribuţiile pentru asigurarea medicală obligatorie aferente salariilor calculate în sumă de 6 lei (300 lei x 2%);
6. Din contul de decontare s-a transferat furnizorului şi organizaţiei de transport în achitarea datoriei.

Rezolvare:

Jurnalul înregistrării operaţiilor economice

Nr d/o	Conţinutul operaţiei	Suma	Corespondenţa conturilor	
			Debit	**Credit**
1	S-au primit materiale de la furnizori: Total TVA	 28000 5600	 211 534	 521 521
2	S-a acceptat factura organizaţiei de transport pentru transportarea materialelor: Suma – 1700 lei TVA – 340 lei	1700 340	211 534	521 521
3	S-au calculat salariile lucrătorilor la încărcarea-descărcarea materialelor	300	211	531
4	S-au calculat contribuţiile pentru asigurarea socială aferente salariilor calculate	84	211	533
5	S-au calculat contribuţiile pentru asigurarea medicală obligatorie aferente salariilor calculate	6	211	533
6	Din contul de decontare s-a transferat furnizorului şi organizaţiei de transport în achitarea datoriei	35640	521	242

Deschidem contul sintetic 211 „Materiale":

Dt 211 „Materiale"	Ct
Si 50 000	
1) 28 000	
2) 1700	
3) 300	
4) 84	
5) 6	
Rd 30 090	

Notă: soldul iniţial este arbitrar.

În rezultatul evidenţei sintetice am obţinut costul efectiv al materialelor procurate – 30 087 lei.

Determinăm costul efectiv al valorilor materiale procurate pe tipuri de materiale în total şi pe o unitate. Pentru aceasta:

1. Determinăm suma cheltuielilor de transport aprovizionare aferentă materialelor procurate:
   1700+300+84 +6= 2 090 lei
2. Determinăm raportul cheltuielilor de transport aprovizionare către valoarea de procurare a materialelor:
   2 090 / 28 000= 0,074642857
3. Calculăm suma cheltuielilor de transport aprovizionare aferentă fiecărui tip de materiale procurate. Pentru aceasta, coeficientul obţinut în punctul 2 se înmulţeşte la valoarea fiecărui tip de materiale procurate:
   CTA/"A" = 12 000 x 0,074642857 = 896 lei
   CTA/"B"= 16 000 x 0,074642857 = 1 194 lei
   total: 2 090, 00 lei
4. Calculăm costul efectiv al valorilor materiale procurate pe fiecare tip de material. Pentru aceasta, la valoarea materialelor procurate de la furnizor pe fiecare tip se adună cheltuielile de transport aprovizionare aferente fiecărui tip de materiale:
   cost efectiv materialul „A"= 12 000+896= 12 896 lei
   cost efectiv materialul „B" =16 000+1194 =17 194 lei
   total 30 090,00 lei
5. Calculăm costul efectiv pe o unitate. Pentru aceasta se ia raportul dintre costul efectiv total pe fiecare tip de material şi cantitatea lui:
   cost efectiv unitar materialul „A" = 12896/1200=10,75 lei
   cost efectiv unitar materialul „B" = 17194/800=21,49 lei

5.2. Schema generală a contabilității consumurilor și cheltuielilor

Consumurile reprezintă resursele utilizate pentru fabricarea produselor și prestarea serviciilor în scopul obținerii venitului. Acestea sunt nemijlocit legate de procesul de producție și fac obiectul de studiu al contabilității de gestiune (manageriale). Contabilitatea consumurilor se organizează cu ajutorul conturilor sintetice ale clasei a 8 „Conturi ale contabilității de gestiune" din cadrul grupei 81 „Conturi ale consumurilor de producție", care include următoarele conturi sintetice:

- ***811 „Producția de bază"***
- ***812 „Activități auxiliare"***
- ***813 „Consumuri indirecte de producție"***

Particularitatea conturilor destinate evidenței consumurilor de producție constă în faptul că la finele perioadei de gestiune nu au sold, acestea se închid prin conturile contabilității financiare, iar contul 813 „Consumuri indirecte de producție" poate fi închis și cu conturile contabilității de gestiune (811 sau 812).

Contul 811 „Producția de bază" este destinat generalizării informației privind consumurile producției de bază pentru fabricarea produselor, prestarea de servicii și determinarea costului lor efectiv. Contul 811 „Producția de bază" este un cont de calculație. În debitul acestui cont se reflectă:

- *începutul perioadei de gestiune* – soldul producției în curs de execuție (care se trece din contul contabilității financiare 215 „Producția în curs de execuție").

În acest caz se întocmește formula contabilă la costul efectiv al producției în curs de execuție:

Debit 811 „Producția de bază";

Credit 215 „Producția în curs de execuție";

- *cursul perioadei de gestiune* – consumurile pentru fabricarea produselor (prestarea serviciilor), întocmindu-se următoarele formule contabile:

Debit 811 „Producția de bază" – la valoarea consumurilor acumulate în producția de bază în contrapartidă cu:

Credit 211 „Materiale" – la valoarea materialelor consumate pentru fabricarea produselor, prestarea serviciilor;

Credit 531 „Datorii față de personal privind retribuirea muncii" – la suma salariului calculat muncitorilor ocupați cu fabricarea produselor, prestarea serviciilor;

Credit 533 „Datorii privind asigurările" – la suma contribuțiilor la asigurările sociale și medicale obligatorii aferente salariilor muncitorilor

ocupaţi cu fabricarea produselor, prestarea serviciilor;

Credit 813 „Consumuri indirecte de producţie" – la valoarea consumurilor indirecte de producţie repartizate în costul produselor fabricate, serviciilor prestate.

În creditul contului se reflectă:

- costul efectiv al produselor fabricate şi serviciilor prestate, întocmindu-se formula contabilă:

Debit 216 „Produse" – la costul efectiv al produselor fabricate sau

Debit 711 „Costul vânzărilor" – la costul efectiv al serviciilor prestate;

Credit 811 „Producţia de bază";

- costul efectiv al rebutului definitiv, întocmindu-se formula contabilă:

Debit 714 „Alte cheltuieli operaţionale";

Credit 811 „Producţia de bază";

- costul efectiv al deşeurilor recuperabile (înregistrate la preţuri de valorificare), întocmindu-se formula contabilă:

Debit 211 „Materiale";

Credit 811 „Producţia de bază";

- soldul producţiei în curs de execuţie, care se trece la finele perioadei de gestiune în debitul contului 215 „Producţia în curs de execuţie", întocmindu-se formula contabilă:

Debit 215 „Producţia în curs de execuţie";

Credit 811 „Producţia de bază".

Contabilitatea consumurilor din producţia de bază poate fi reflectată prin următoarea schemă:

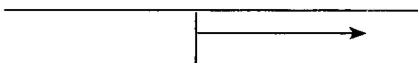
Dt	811 „Producţia de bază" Ct
1. Nu are sold 2. La începutul fiecărei perioade de gestiune, din bilanţul contabil se trece, dacă există, producţia în curs de execuţie: Dt 215 „Producţia în curs de execuţie" Ct →	

3. Pe parcursul perioadei de gestiune se acumulează consumurile

directe de producţie:

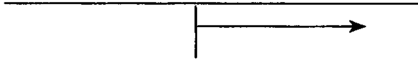
a) de materie primă şi materiale:

Dt 211 „Materiale" Ct



b) privind retribuirea muncii:

Dt 531 Ct



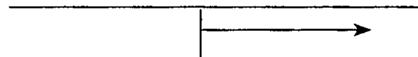
c) contribuţii privind asigurările sociale şi medicale obligatorii aferente salariilor calculate:

Dt 533 Ct

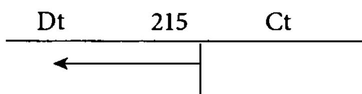


4. La sfârşitul perioadei de gestiune se trece cota consumurilor indirecte de producţie:

Dt 813 Ct



5. La sfârşitul perioadei de gestiune se reflectă producţia în curs de execuţie (dacă există):



6. Prin calcul aritmetic se determină costul efectiv al produselor finite fabricate

(p.2 + p.3 + p.4 - p.5)

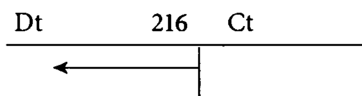


Figura 5.1 Modul de contabilizare a consumurilor directe de producţie

Contul 812 „Activităţi auxiliare" se foloseşte întru generalizarea informaţiei privind consumurile producţiilor auxiliare (secundare) pentru producţia sau activitatea de bază a întreprinderii. În special, acest cont se utilizează pentru organizarea contabilităţii consumurilor privind: deservirea sau aprovizionarea întreprinderii cu diverse feluri de energie (electrică, termică, abur, gaze, apă etc.); producţia ambalajelor pentru împachetarea produselor; aprovizionarea şi păstrarea ambalajelor de sticlă pentru ambalarea produselor; deservirea de transport; exploatarea parcului de maşini şi tractoare la între-

prinderile agricole; exploatarea maşinilor şi mecanismelor de construcţie; reparaţia mijloacelor fixe; fabricarea instrumentelor, dispozitivelor speciale, echipamentelor speciale, pieselor de schimb; fabricarea pieselor de construcţie, efectuarea construcţiilor sau îmbogăţirea materialelor de construcţie (în special, la întreprinderile de construcţie); extracţia pietrei, prundişului, nisipului şi altor metale nemetalifere; prelucrarea şi tăierea lemnului; murarea, uscarea şi conservarea produselor agricole (în special, în alimentaţia publică, la întreprinderile agricole şi comerciale) etc. Contul 812 „Activităţi auxiliare" este un cont de calculaţie. În debitul acestui cont se reflectă:

- *la începutul perioadei de gestiune* – soldul producţiei în curs de execuţie (care se trece din contul contabilităţii financiare 215 „Producţia în curs de execuţie");
- *pe parcursul perioadei de gestiune* – consumurile directe legate nemijlocit de fabricarea produselor sau prestarea serviciilor de către secţiile auxiliare şi consumurile indirecte legate de deservirea şi gestiunea activităţilor auxiliare.

Contabilitatea acestor operaţiuni are loc similar contabilităţii operaţiilor din producţia de bază (vezi contul 811 „Producţia de bază").

În creditul contului se reflectă:

- Costul efectiv al serviciilor prestate sau produselor fabricate de către secţiile auxiliare:

Serviciilor la achiziţionarea activelor:

Debit 112 „Active nemateriale în curs de execuţie"
Debit 121 „Active materiale în curs de execuţie"
Debit 122 „Terenuri"
Debit 123 „Mijloace fixe"
Debit 211 „Materiale"
Debit 213 „Obiecte de mică valoare şi scurtă durată"
Debit 217 „Mărfuri"
Credit 812 „Activităţi auxiliare"

Serviciilor prestate subdiviziunilor întreprinderii:

Debit 712 „Cheltuieli comerciale"
Debit 713 „Cheltuieli generale şi administrative"
Debit 714 „Alte cheltuieli operaţionale"
Debit 721 „Cheltuieli ale activităţii de investiţii"
Debit 723 „Pierderi excepţionale"
Debit 811 „Producţia de bază"
Debit 813 „Consumuri indirecte de producţie"
Credit 812 „Activităţi auxiliare";

serviciilor prestate persoanelor juridice şi fizice terţe:

Debit 711 „Costul vânzărilor"

Credit 812 „Activităţi auxiliare";

- Costul efectiv al materialelor, instrumentelor, produselor fabricate:

Debit 211 „Materiale"

Debit 213 „Obiecte de mică valoare şi scurtă durată"

Debit 216 „Produse"

Credit 812 „Activităţi auxiliare";

- Înregistrarea deşeurilor metalice şi reziduurilor (la preţuri de valorificare):

Debit 211 „Materiale"

Credit 812 „Activităţi auxiliare";

- Costul rebutului definitiv constatat în secţiile auxiliare de producţie:

Debit 714 „Alte cheltuieli operaţionale"

Credit 812 „Activităţi auxiliare".

Soldul producţiei în curs de execuţie din activitatea auxiliară se trece la finele perioadei de gestiune în debitul contului 215 „Producţia în curs de execuţie", întocmindu-se formula contabilă:

Debit 215 „Producţia în curs de execuţie"

Credit 812 „Activităţi auxiliare".

Contul 813 „Consumuri indirecte de producţie" este destinat generalizării informaţiei privind consumurile aferente deservirii şi gestiunii subdiviziunilor structurale ale întreprinderii (secţiilor, sectoarelor). Contul 813 „Consumuri indirecte de producţie" este un cont de colectare-repartizare. În debitul acestui cont se reflectă. pe parcursul perioadei de gestiune, consumurile pe articole stabilite de întreprindere. În acest caz, se pot întocmi următoarele formule contabile:

- calculul retribuirii muncii şi contribuţiilor la asigurările sociale şi medicale obligatorii pentru personalul administrativ de conducere şi de deservire al subdiviziunilor de producţie:

Debit 813 „Consumuri indirecte de producţie"

Credit 531 „Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii"

Credit 533 „Datorii privind asigurările";

- calculul amortizării activelor nemateriale, uzurii mijloacelor fixe cu destinaţie de producţie şi epuizării resurselor naturale:

Debit 813 „Consumuri indirecte de producţie"

Credit 113 „Amortizarea activelor nemateriale"

Credit 124 „Uzura mijloacelor fixe"

Credit 126 „Epuizarea resurselor naturale";

• reflectarea consumurilor privind reparaţia şi întreţinerea mijloacelor fixe în stare de lucru:

► materialelor utilizate:

Debit 813 „Consumuri indirecte de producţie"

Credit 211 „Materiale"

► energiei electrice, apei aburului consumat:

Debit 813 „Consumuri indirecte de producţie"

Credit 812 „Activităţi auxiliare"

Credit 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale";

• includerea la consumuri a valorii de bilanţ a OMVSD puse în funcţiune, în valoare de până la 1/20 din plafonul stabilit pentru o unitate, şi calculul uzurii OMVSD puse în funcţiune, cu o valoare mai mare de 1/20 din plafonul stabilit de legislaţie:

Debit 813 „Consumuri indirecte de producţie"

Credit 213 „OMVSD"

Credit 214 „Uzura OMVSD";

• calculul plăţilor pentru paza subdiviziunilor de producţie:

Debit 813 „Consumuri indirecte de producţie"

Credit 539 „Alte datorii pe termen scurt".

La acumularea consumurilor indirecte de producţie pot fi întocmite şi alte formule contabile, în funcţie de cazurile survenite.

În creditul contului se reflectă trecerea consumurilor indirecte de producţie colectate pentru includerea în costul produselor fabricate şi serviciilor prestate pentru producţia de bază şi activităţile auxiliare sau raportarea la cheltuielile perioadei. În acest caz, se întocmeşte formula contabilă:

Debit 811 „Producţia de bază"

Debit 812 „Activităţi auxiliare"

Debit 714 „Alte cheltuieli operaţionale"

Credit 813 „Consumuri indirecte de producţie"

Contabilitatea consumurilor indirecte de producţie poate fi redată prin intermediul următoarei scheme:

Dt **813 „Consumuri indirecte de producţie"**	**Ct**
1. Nu are sold 2. Pe parcursul perioadei de gestiune se acumulează consumurile indirecte de producţie:	

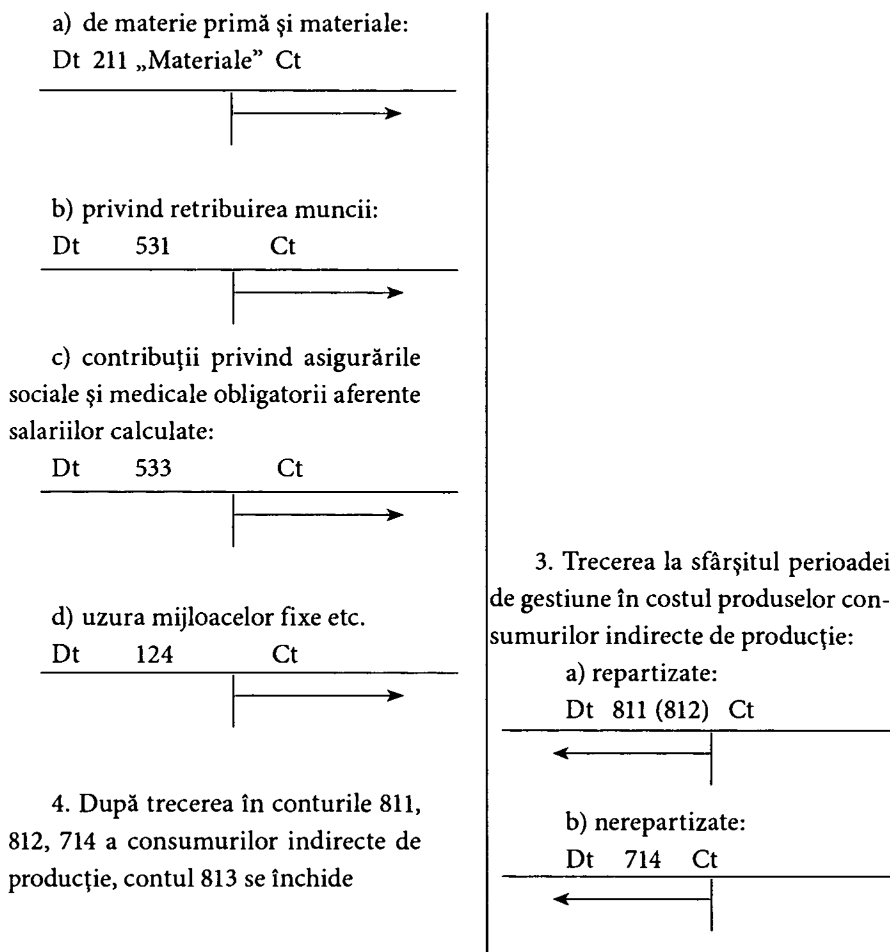


Figura 5.2 Prezentarea contului 813 "Consumuri indirecte de producţie"

Pentru organizarea contabilităţii cheltuielilor sunt prevăzute conturile clasei 7 "**Cheltuieli**" destinate generalizării informaţiei privind cheltuielile activităţilor operaţionale şi neoperaţionale şi cheltuielile privind impozitul pe venit.

Conturile din această clasă sunt conturi de activ. În debitul acestor conturi, pe parcursul perioadei de gestiune, se reflectă cu total cumulativ de la începutul anului sumele cheltuielilor, iar în credit – trecerea la sfârşitul anului de gestiune a cheltuielilor acumulate la rezultatul financiar.

La întocmirea raportului trimestrial, rulajele debitoare ale conturilor de cheltuieli se înscriu în Raportul privind rezultatele financiare în rândurile

respective. Rezultatele financiare pentru fiecare trimestru se determină prin calcul, fără întocmirea formulelor contabile. La finele anului de gestiune, conturile din clasa 7 se închid prin trecerea cheltuielilor acumulate în contul 351 „Rezultat financiar total".

Clasa 7 „Cheltuieli" cuprinde următoarele grupe de conturi:

71 „Cheltuieli ale activității operaționale"

72 „Cheltuieli ale activității neoperaționale"

73 „Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit".

Grupa de conturi 71 „Cheltuieli ale activității operaționale" include următoarele conturi sintetice destinate contabilității cheltuielilor operaționale:

Contul 711 „Costul vânzărilor" este destinat generalizării informației privind costul efectiv al produselor, mărfurilor vândute și al serviciilor prestate. În cursul perioadei de gestiune, la costul efectiv al mărfurilor, produselor vândute, serviciilor prestate se întocmește formula contabilă:

1) Debit 711 „Costul vânzărilor"

Credit 216 „Produse" - la costul efectiv al produselor vândute;

2) Debit 711 „Costul vânzărilor"

Credit 217 „Mărfuri" - la costul efectiv al mărfurilor vândute;

3) Debit 711 „Costul vânzărilor"

Credit 811 „Producția de bază" - la costul efectiv al serviciilor prestate;

4) Debit 711 „Costul vânzărilor"

Credit 812 „Activități auxiliare" - la costul efectiv al serviciilor prestate.

La finele fiecărui trimestru, rulajul debitor al contului 711 „Costul vânzărilor" se reflectă în rândul 020 al Raportului privind rezultatele financiare și se scade din veniturile obținute la determinarea profitului brut al întreprinderii.

La finele anului, rulajul debitor al contului 711 se trece la rezultatul financiar total, întocmindu-se formula contabilă:

Debit 351 „Rezultat financiar total"

Credit 711 „Costul vânzărilor".

Schema contabilității cheltuielilor privind costul vânzărilor poate fi reflectată astfel:

Dt	711 „Costul vânzărilor"	Ct
1. Costul produselor finite vândute Dt 216 Ct →		

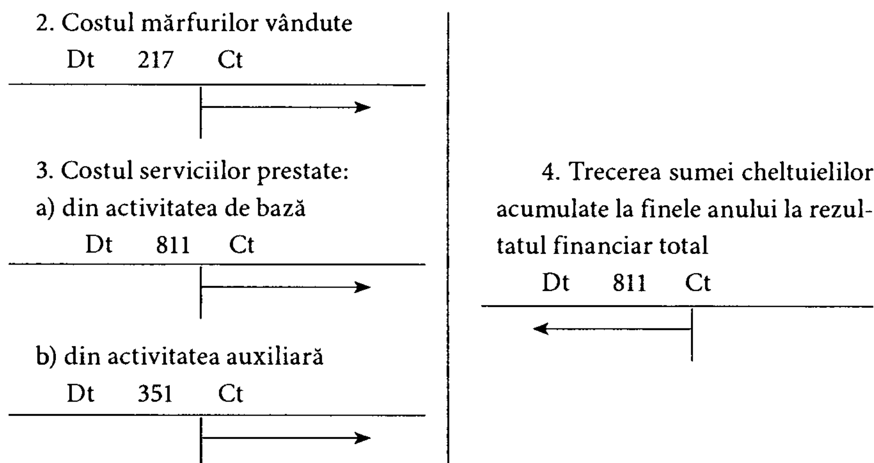


Figura 5.3 Contabilitatea cheltuielilor privind costul vânzărilor

Contul 712 „Cheltuieli comerciale" este destinat generalizării informației privind cheltuielile aferente vânzării produselor, mărfurilor și prestării serviciilor. În cursul perioadei de gestiune, în debitul acestui cont se acumulează, cu total cumulativ de la începutul anului, cheltuielile comerciale ale întreprinderii, întocmindu-se formulele contabile:

1. calcularea salariilor lucrătorilor care participă la comercializarea produselor, mărfurilor, ambalarea și încărcarea lor, precum și contribuțiile la asigurările sociale și medicale obligatorii:

Debit 712 „Cheltuieli comerciale"
Credit 531 „Datorii față de personal privind retribuirea muncii"
Credit 533 „Datorii privind asigurările";

2. reflectarea valorii ambalajului utilizat, materialelor de ambalat pentru ambalarea produselor și mărfurilor la depozite:

Debit 712 „Cheltuieli comerciale"
Credit 211 „Materiale";

3. reflectarea cheltuielilor privind desfacerea produselor finite și mărfurilor:

a) cu mijloace de transport proprii:
Debit 712 „Cheltuieli comerciale"
Credit 812 „Activități auxiliare"

b) cu mijloace de transport ale terților:
Debit 712 „Cheltuieli comerciale"

Credit 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale";

4. reflectarea cheltuielilor privind reclama şi alte servicii:

Debit 712 „Cheltuieli comerciale"

Credit 241 „Casa"

Credit 242 „Cont de decontare"

Credit 243 „Cont valutar"

Credit 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale".

În anumite cazuri pot fi întocmite şi alte formule contabile privind acumularea cheltuielilor comerciale.

La finele fiecărei perioade de gestiune, rulajul contului 712 "Cheltuieli comerciale" se reflectă cu total cumulativ de la începutul anului, în Raportul privind rezultatele financiare în rândul 050.

La finele anului, rulajul debitor al contului 712 se trece la rezultatul financiar total, întocmindu-se, în acest caz, formula contabilă:

Debit 351 „Rezultat financiar total"

Credit 712 „Cheltuieli comerciale".

Schema contabilităţii cheltuielilor comerciale poate fi reflectată astfel:

Dt 712 „Cheltuieli comerciale" Ct

Dt 531, 533 Ct

Dt 211 Ct

Dt 812 Ct

Dt 521 Ct

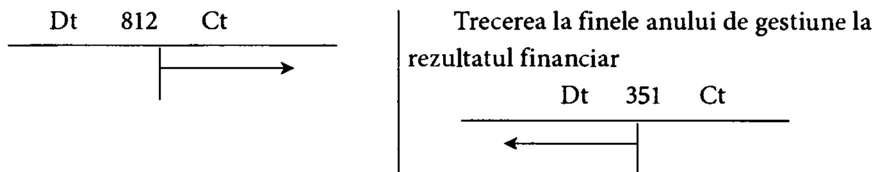


Figura 5.4 Contabilitatea cheltuielilor comerciale

Contul 713 „Cheltuieli generale şi administrative" este destinat generalizării informaţiei privind cheltuielile de deservire a producţiei şi administrarea întreprinderii în ansamblu. În cursul perioadei de gestiune, cheltuielile generale şi administrative se colectează cu total cumulativ de la începutul anului, în debitul contului 713, şi se reflectă prin următoarele formule contabile:

1. calcularea remunerării personalului administrativ, gospodăresc, precum şi a muncitorilor pe timpul întreruperilor în producţie şi a contribuţiilor sociale şi medicale obligatorii aferente salariilor calculate:

   Debit 713 „Cheltuieli generale şi administrative"
   Credit 531 „Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii"
   Credit 533 „Datorii privind asigurările";

2. calcularea uzurii mijloacelor fixe şi a amortizării activelor nemateriale cu destinaţie generală gospodărească:

   Debit 713 „Cheltuieli generale şi administrative"
   Credit 124 „Uzura mijloacelor fixe"
   Credit 113 „Amortizarea activelor nemateriale";

3. reflectarea cheltuielilor pentru întreţinerea şi reparaţia mijloacelor fixe cu destinaţie generală gospodărească:

   Debit 713 „Cheltuieli generale şi administrative"
   Credit 211 „Materiale"
   Credit 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale"
   Credit 531 „Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii"
   Credit 533 „Datorii privind asigurările"
   Credit 812 „Activităţi auxiliare";

4. trecerea la cheltuieli a valorii de bilanţ a OMVSD cu valoare unitară până la 1/20 din limita stabilită şi calculul uzurii OMVSD cu valoare de peste limita stabilită de 1/20, utilizate în scopuri gospodăreşti:

   Debit 713 „Cheltuieli generale şi administrative"
   Credit 212 „OMVSD"
   Credit 214 „Uzura OMVSD";

5. acceptarea spre plată a facturilor pazei extradepartamentale:
   Debit 713 „Cheltuieli generale şi administrative"
   Credit 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale";
6. reflectarea cheltuielilor efectuate de titularii de avans:

a) la acordarea avansurilor:
   Debit 713 „Cheltuieli generale şi administrative"
   Credit 227 „Creanţe pe termen scurt ale personalului"

b) fără acordarea anticipată a avansurilor:
   Debit 713 „Cheltuieli generale şi administrative"
   Credit 532 „Datorii faţă de personal privind alte operaţii";

7. achitarea cheltuielilor de reprezentare:
   Debit 713 „Cheltuieli generale şi administrative"
   Credit 241 „Casa"
   Credit 242 „Cont de decontare"
   Credit 243 „Cont valutar"
   Credit 244 „Conturi speciale la bănci".

La sfârşitul fiecărui trimestru, cheltuielile generale şi administrative acumulate în debitul contului 713 se reflectă în Raportul privind rezultatele financiare în rândul 060 şi se scad din venituri la determinarea rezultatului financiar.

La finele anului, rulajul debitor al contului 713 se trece la rezultatul financiar total, întocmindu-se formula contabilă:

Debit 351 „Rezultat financiar total"
Credit 713 „Cheltuieli generale şi administrative".

Schema contabilităţii cheltuielilor generale şi administrative poate fi reflectată astfel:

Dt 713 „Cheltuieli generale şi administrative" Ct

Dt 531, 533 Ct

Dt 124, 113 Ct

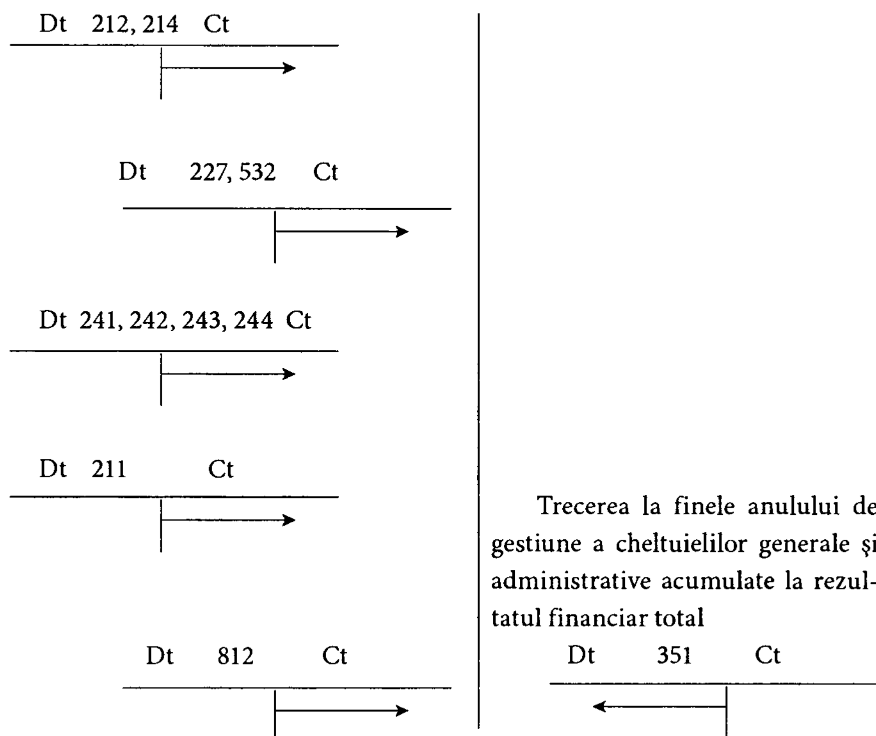


Figura 5.5 Contabilitatea cheltuielilor generale şi administrative

Contul 714 „Alte cheltuieli operaţionale" este destinat generalizării informaţiei privind cheltuielile aferente vânzării activelor curente (cu excepţia produselor finite, mărfurilor şi serviciilor), arendei curente, plăţii dobânzilor pentru credite şi împrumuturi, amenzilor, penalităţilor, despăgubirilor, privind consumurile indirecte de producţie nerepartizate, lipsurile şi pierderile valorilor materiale. În cursul perioadei de gestiune, alte cheltuieli operaţionale se acumulează în debitul contului 714, cu total cumulativ de la începutul anului, şi se reflectă prin următoarele înregistrări contabile:

1. reflectarea valorii de bilanţ a materialelor, animalelor la creştere şi îngrăşat, obiectelor de mică valoare şi scurtă durată, titlurilor de valoare pe termen scurt, documentelor băneşti vândute:

Debit 714 „Alte cheltuieli operaţionale"

Credit 211 „Materiale"

Credit 212 „Animale la creştere şi îngrăşat"
Credit 213 „Obiecte de mică valoare şi scurtă durată"
Credit 231 „Investiţii pe termen scurt în părţi nelegate"
Credit 246 „Documente băneşti";

2. calcularea plăţii pentru arenda curentă:
Debit 714 „Alte cheltuieli operaţionale"
Credit 539 „Alte datorii pe termen scurt";

3. calcularea dobânzilor aferente creditelor şi împrumuturilor primite, cu excepţia cazurilor de capitalizare a acestora:
Debit 714 „Alte cheltuieli operaţionale"
Credit 411 „Credite bancare pe termen lung"
Credit 412 „Credite bancare pe termen lung pentru salariaţi"
Credit 413 „Împrumuturi pe termen lung"
Credit 511 „Credite bancare pe termen scurt"
Credit 512 „Credite bancare pe termen scurt pentru salariaţi"
Credit 513 „Împrumuturi pe termen scurt";

4. achitarea , calcularea amenzilor, penalităţilor şi despăgubirilor:
Debit 714 „Alte cheltuieli operaţionale"
Credit 241 „Cont de decontare"
Credit 243 „Cont valutar"
Credit 539 „Alte datorii pe termen scurt";

5. trecerea la cheltuieli a consumurilor indirecte de producţie nerepartizate:
Debit 714 „Alte cheltuieli operaţionale"
Credit 813 „Consumuri indirecte de producţie"

La sfârşitul fiecărui trimestru, rulajul din debitul contului 714 se reflectă în Raportul privind rezultatele financiare în rândul 070 şi se scad din venituri la determinarea rezultatului financiar.

La finele anului, rulajul debitor al contului 714 se trece la rezultatul financiar total, întocmindu-se formula contabilă:
Debit 351 „Rezultat financiar total"
Credit 714 „Alte cheltuieli operaţionale"

Schema contabilităţii altor cheltuieli operaţionale poate fi reflectată astfel:

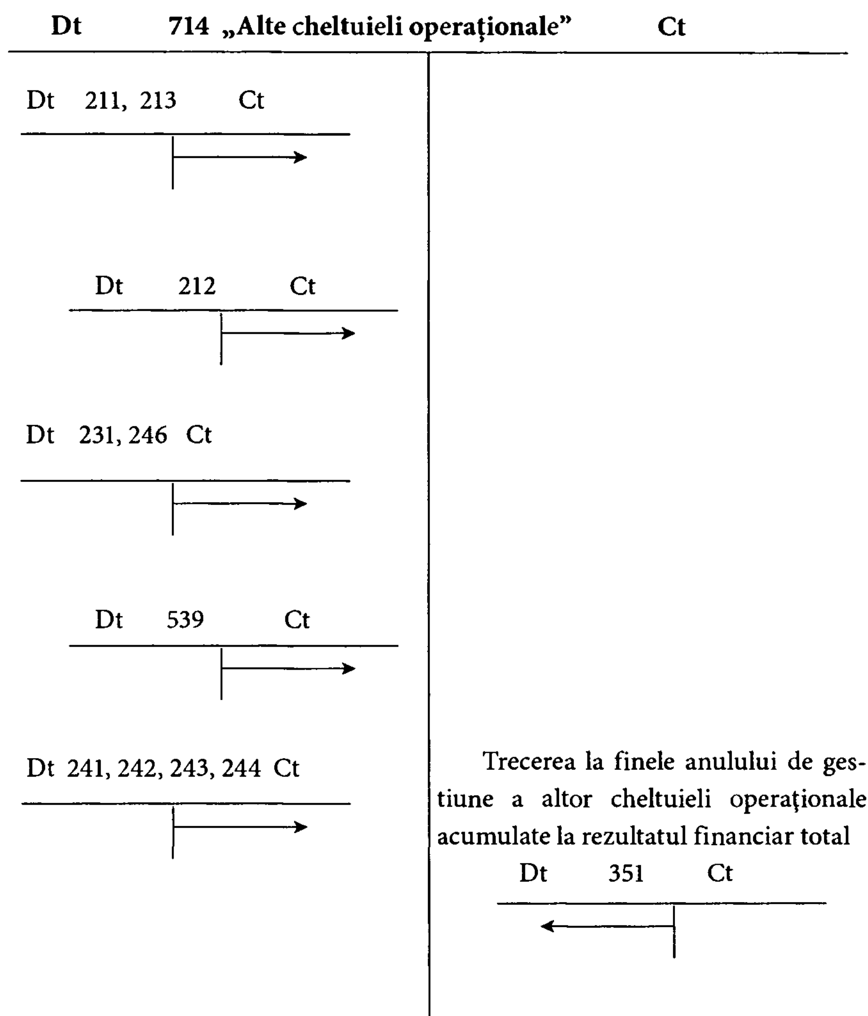


Figura 5.6 Contabilitatea altor cheltuieli operaţionale

Grupa de conturi 71 „Cheltuieli ale activităţii neoperaţionale" cuprinde următoarele conturi sintetice:

Contul 721 „Cheltuieli ale activităţii de investiţii" este destinat generalizării informaţiei privind cheltuielile aferente ieşirii activelor pe termen lung, reevaluării acestora, participaţiilor în alte întreprinderi, cu părţile legate, precum şi operaţiile cu titlurile de valoare etc. În cursul perioadei de gestiune, cheltuielile activităţii de investiţii se acumulează în debitul contului 721 şi se reflectă prin intermediul următoarelor formule contabile:

1. reflectarea valorii de bilanţ a activelor pe termen lung ieşite:
   Debit 721 „Cheltuieli ale activităţii de investiţii"
   Credit 111 „Active nemateriale"
   Credit 112 „Active nemateriale în curs de execuţie"
   Credit 121 „Active materiale în curs de execuţie"
   Credit 122 „Terenuri"
   Credit 123 „Mijloace fixe"
   Credit 125 „Resurse naturale"
   Credit 131 „Investiţii pe termen lung în părţi nelegate"
   Credit 132 „Investiţii pe termen lung în părţi legate";
2. reflectarea cheltuielilor aferente ieşirii activelor pe termen lung:
   Debit 721 „Cheltuieli ale activităţii de investiţii"
   Credit 211 „Materiale"
   Credit 531 „Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii"
   Credit 533 „Datorii privind asigurările"
   Credit 812 „Activităţi auxiliare"
   Credit 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale";
3. reflectarea lipsurilor şi pierderilor activelor pe termen lung constatate la inventariere:
   Debit 721 „Cheltuieli ale activităţii de investiţii"
   Credit 111 „Active nemateriale"
   Credit 112 „Active nemateriale în curs de execuţie"
   Credit 121 „Active materiale în curs de execuţie"
   Credit 123 „Mijloace fixe".

La finele fiecărei perioade de gestiune, rulajul din debitul contului 721 se scade din venituri la determinarea indicatorului din rândul 090 „Rezultatul din activitatea de investiţii: profit (pierdere)" al Raportului privind rezultatele financiare.

La finele anului, rulajul debitor al contului 721 se trece la rezultatul financiar total, întocmindu-se în acest caz formula contabilă:

Debit 351 „Rezultat financiar total"
Credit 721 "Cheltuieli ale activităţii de investiţii".

Contul 722 „Cheltuieli ale activităţii financiare" este destinat generalizării informaţiei privind cheltuielile aferente redevenţelor, arendei finanţate, diferenţelor de curs valutar etc. În cursul perioadei de gestiune, cheltuielile activităţii financiare se acumulează în debitul contului 722 şi se reflectă prin formulele contabile:

1. achitarea sau calculul plății pentru activele pe termen lung, luate în arenda finanțată de la alte persoane fizice și juridice:
   Debit 722 „Cheltuieli ale activității financiare"
   Credit 242 „Cont de decontare"
   Credit 243 „Cont valutar"
   Credit 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale";
2. reflectarea pierderilor privind diferențele de curs valutar aferente conturilor valutare și operațiilor în valută străină:
   Debit 722 „Cheltuieli ale activității financiare"
   Credit 221 „Creanțe pe termen scurt aferente facturilor comerciale"
   Credit 224 „Avansuri pe termen scurt acordate"
   Credit 227 „Creanțe pe termen scurt ale personalului"
   Credit 241 „Casa"
   Credit 242 „ Cont de decontare"
   Credit 243 „Cont valutar"
   Credit 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale";
3. trecerea la cheltuieli a avansurilor pe termen lung, acordate anterior și nereclamate:
   Debit 722 „Cheltuieli ale activității financiare"
   Credit 136 „Avansuri pe termen lung acordate".

La finele fiecărei perioade de gestiune, rulajul debitor al contului 722 se ia în calcul la determinarea indicatorului din rândul 100 „Rezultatul din activitatea financiară:profit (pierdere)" al Raportului privind rezultatele financiare.

La finele anului, rulajul debitor al contului 722 se trece la rezultatul financiar total, întocmindu-se în acest caz formula contabilă:

Debit 351 „Rezultat financiar total"
Credit 722 "Cheltuieli ale activității financiare".

Contul 723 "Pierderi excepționale" este destinat generalizării informației privind pierderile rezultate din calamități naturale, perturbări politice, modificări ale legislației țării și alte evenimente excepționale. În cursul perioadei de gestiune, în debitul contului 723 "Pierderi excepționale" se acumulează, cu total cumulativ de la începutul anului, pierderile din evenimentele excepționale. În acest caz se vor întocmi formulele contabile:

1. trecerea la cheltuieli a valorii de bilanț a activelor pe termen lung și curente, ieșite ca rezultat al evenimentelor excepționale:
   Debit 723 „Pierderi excepționale"
   Credit 111 „Active nemateriale"
   Credit 112 „Active nemateriale în curs de execuție"

Credit 121 „Active materiale în curs de execuţie"
Credit 123 „Mijloace fixe"
Credit 211 „Materiale"
Credit 212 „Animale la creştere şi îngrăşat"
Credit 213 „Obiecte de mică valoare şi scurtă durată"
Credit 215 „Producţia în curs de execuţie"
Credit 216 „Produse"
Credit 217 „ Mărfuri"
Credit 241 „Casa"
Credit 242 „ Cont de decontare"
Credit 243 „Cont valutar"
Credit 244 „Conturi speciale la bănci"
Credit 245 „Transferuri băneşti în expediţie"
Credit 246 „Documente băneşti";

2. reflectarea cheltuielilor privind lichidarea consecinţelor evenimentelor excepţionale:

a) materialele utilizate:
Debit 723 „Pierderi excepţionale"
Credit 211 „Materiale";

b) remunerarea calculată muncitorilor şi contribuţiile aferente asigurărilor sociale:
Debit 723 „Pierderi excepţionale"
Credit 531 „Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii"
Credit 533 „Datorii privind asigurările".

La finele fiecărei perioade de gestiune, pierderile excepţionale acumulate în debitul contului 723 se reflectă în Raportul privind rezultatele financiare şi se iau în calcul la determinarea indicatorului din rândul 120 „Rezultatul excepţional: profit (pierdere)".

Contul 731 „Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit" este destinat generalizării informaţiei privind cheltuielile aferente impozitului pe venit ale perioadei de gestiune. La finele fiecărei perioade de gestiune, rulajul debitor al contului 731 se reflectă în raportul privind rezultatele financiare în postul 140 „Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit" şi se scade din rezultatul financiar la determinarea profitului net (pierderii) al întreprinderii.

5.3. Schema contabilității veniturilor și determinarea rezultatelor financiare

Pentru organizarea contabilității veniturilor sunt prevăzute conturile clasei a 6 „Venituri", destinate generalizării informației privind veniturile obținute din activitățile operațională și neoperațională.

Conturile din această clasă sunt conturi de pasiv. În creditul acestor conturi se înregistrează, în cursul perioadei de gestiune, cu total cumulativ de la începutul anului, sumele veniturilor constatate în conformitate cu prevederile standardelor naționale de contabilitate corespunzătoare, iar în debit – trecerea la finele anului de gestiune a veniturilor acumulate la contul de rezultate financiare.

La întocmirea rapoartelor financiare trimestriale, rulajele creditoare ale conturilor de venituri se înregistrează în raportul privind rezultatele financiare în posturile corespunzătoare. Rezultatele financiare pe fiecare trimestru se determină prin calcul, fără întocmirea formulelor contabile. La finele anului de gestiune, conturile acestei clase se închid prin trecerea veniturilor acumulate la contul 351 „Rezultat financiar total".

Conturile clasei 6 „Venituri" cuprind următoarele grupe de conturi:

61 „Venituri din activitatea operațională"

62 „Venituri din activitatea neoperațională".

Grupa de conturi 61 „Venituri din activitatea operațională" cuprinde următoarele conturi sintetice:

Contul 611 „Venituri din vânzări" este destinat generalizării informației privind veniturile obținute din vânzarea produselor, mărfurilor, prestarea serviciilor, operațiilor de barter și din contractele de construcție. În cursul perioadei de gestiune, veniturile din vânzări se acumulează în creditul contului 611 și se reflectă prin formulele contabile:

1. reflectarea valorii produselor, mărfurilor vândute, serviciilor prestate, lucrărilor executate în antrepriză la prețuri de livrare (fără TVA) aferente:

a) facturilor achitate în numerar:

Debit 241"Casa"

Credit 611 „Venituri din vânzări"

b) facturilor prezentate spre achitare:

► cumpărătorilor și clienților terți:

Debit 221"Creanțe pe termen scurt aferente facturilor comerciale"

Credit 611 „Venituri din vânzări"

► lucrătorilor întreprinderii:

Debit 227"Creanţe pe termen scurt ale personalului"

Credit 611 „Venituri din vânzări".

Trecerea la finele anului de gestiune a veniturilor din vânzări acumulate la rezultatul financiar are loc prin înregistrarea contabilă:

Debit 611 „Venituri din vânzări"

Credit 351 „Rezultat financiar total".

Contul 612 „Alte venituri operaţionale" este destinat generalizării informaţiei privind veniturile obţinute din ieşirea (vănzarea, schimbul) activelor curente (cu excepţia produselor finite, mărfurilor), arendei curente, precum şi sub formă de amenzi, penalităţi, despăgubiri, recuperări ale daunei materiale, ca rezultat al modificării metodelor de evaluare a activelor curente. În cursul perioadei de gestiune, suma altor venituri operaţionale se acumulează în creditul contului 612 şi se reflectă prin formulele contabile:

1. reflectarea valorii altor active curente vândute (materialelor, OMVSD, titlurilor de valoare pe termen scurt) la preţuri de livrare (fără TVA şi accize) aferente:

a) facturilor achitate în numerar:

Debit 241"Casa"

Credit 612 „Alte venituri operaţionale"

b) facturilor prezentate spre achitare:

► cumpărătorilor şi clienţilor terţi:

Debit 221 "Creanţe pe termen scurt aferente facturilor comerciale"

Credit 612 „Alte venituri operaţionale"

► lucrătorilor întreprinderii:

Debit 227"Creanţe pe termen scurt ale personalului"

Credit 612 „Alte venituri operaţionale";

2. calcularea plăţii pentru activele pe termen lung, transmise în arenda curentă:

Debit 228 "Creanţe pe termen scurt privind veniturile calculate"

Credit 612 „Alte venituri operaţionale";

3. calcularea amenzilor, penalităţilor, despăgubirilor şi a altor sancţiuni pentru nerespectarea condiţiilor contractelor încheiate, precum şi a sumelor reclamaţiilor acceptate de cumpărători şi clienţi:

Debit 229 "Alte creanţe pe termen scurt"

Credit 612 „Alte venituri operaţionale";

4. reflectarea creanţelor lucrătorilor privind recuperarea daunei materiale, care urmează să fie achitate în perioada de gestiune curentă:

Debit 227"Creanţe pe termen scurt ale personalului"

Credit 612 „Alte venituri operaţionale";

5. înregistrarea plusurilor de valori în mărfuri şi materiale constatate cu ocazia inventarierii:

   Debit 211 „Materiale"

   Debit 212 „Animale la creştere şi îngrăşat"

   Debit 213 „Obiecte de mică valoare şi scurtă durată"

   Debit 215 „Producţia în curs de execuţie"

   Debit 216 „Produse"

   Debit 217 „ Mărfuri"

   Credit 612 „Alte venituri operaţionale";

Trecerea la finele anului de gestiune a altor venituri operaţionale acumulate la rezultatul financiar are loc prin înregistrarea contabilă:

Debit 612 „Alte venituri operaţionale"

Credit 351 „Rezultat financiar total".

Grupa de conturi 62 „Venituri din activitatea neoperaţională" cuprinde următoarele conturi sintetice:

Contul 621 „Venituri din activitatea de investiţii" este destinat generalizării informaţiei privind veniturile obţinute din ieşirea activelor pe termen lung, sub formă de dividende, dobânzi, ecart de reevaluare a activelor pe termen lung ieşite, din participaţiile în alte întreprinderi, din operaţiile cu părţile legate. În cursul perioadei de gestiune, suma veniturilor din activitatea de investiţii se acumulează în creditul contului 621 şi se reflectă prin formulele contabile:

1. reflectarea valorii activelor pe termen lung, vândute la preţuri de livrare (fără TVA şi accize) aferente:

a) facturilor achitate în numerar:

   Debit 241"Casa"

   Credit 621 „Venituri din activitatea de investiţii"

b) facturilor prezentate spre achitare:

► cumpărătorilor şi clienţilor terţi:

   Debit 229 "Alte creanţe pe termen scurt"

   Credit 621 „Venituri din activitatea de investiţii"

► lucrătorilor întreprinderii:

   Debit 227"Creanţe pe termen scurt ale personalului"

   Credit 621 „Venituri din activitatea de investiţii";

2. calcularea dividendelor la acţiuni, dobânzilor aferente titlurilor de valoare procurate şi împrumuturilor acordate, sumelor veniturilor din participaţiile în alte întreprinderi:

Debit 228 "Creanţe pe termen scurt privind veniturile calculate"
Credit 621 „Venituri din activitatea de investiţii";

3. înregistrarea plusurilor de active pe termen lung, constatate cu ocazia inventarierii:
   Debit 111 „Active nemateriale"
   Debit 121 „Active materiale în curs de execuţie"
   Dedit 123 „Mijloace fixe"
   Credit 621 „Venituri din activitatea de investiţii";
4. înregistrarea materialelor obţinute din lichidarea mijloacelor fixe peste valoarea rămasă a acestora, calculată în prealabil:
   Debit 211 „Materiale"
   Credit 621 „Venituri din activitatea de investiţii".

Trecerea, la finele anului de gestiune, a veniturilor din activitatea de investiţii acumulate la rezultatul financiar are loc prin înregistrarea contabilă:

Debit 621 „Venituri din activitatea de investiţii"
Credit 351 „Rezultat financiar total".

Contul 622 „Venituri din activitatea financiară" este destinat generalizării informaţiei privind veniturile obţinute din transmiterea pentru utilizare către terţi a acivelor nemateriale şi a activelor materiale pe termen lung, pe un termen mai mare de un an, din diferenţele de curs valutar, activelor intrate cu titlu gratuit, sub formă de subvenţii de stat, prime, premii şi sume sponsorizate, în baza contractelor de neantrenare în concurenţă etc. În cursul perioadei de gestiune, suma veniturilor din activitatea financiară se acumulează în creditul contului 622 şi se reflectă prin formulele contabile:

1. calculul plăţii de arendă pentru activele pe termen lung, transmise în arenda finanţată:
   Debit 228 "Creanţe pe termen scurt privind veniturile calculate"
   Credit 622 „Venituri din activitatea financiară";
2. reflectarea valorii activelor primite cu titlu gratuit:
   Debit 111 „Active nemateriale"
   Debit 121 „Active materiale în curs de execuţie"
   Debit 123 „Mijloace fixe"
   Debit 211 „Materiale"
   Debit 212 „Animale la creştere şi îngrăşat"
   Debit 213 „Obiecte de mică valoare şi scurtă durată"
   Debit 217 „ Mărfuri"
   Credit 622 „Venituri din activitatea financiară";

3. reflectarea veniturilor din diferenţele de curs aferente conturilor valutare şi operaţiilor în valută străină:
   Debit 221 „Creanţe pe termen scurt aferente facturilor comerciale"
   Debit 224 „Avansuri pe termen scurt acordate"
   Debit 227 „Creanţe pe termen scurt ale personalului"
   Debit 241 „Casa"
   Debit 242 „ Cont de decontare"
   Debit 243 „Cont valutar"
   Debit 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale"
   Credit 622 „Venituri din activitatea financiară";
4. reflectarea subvenţiilor din buget şi din fondurile extrabugetare, premiilor acordate întreprinderii, precum şi a încasărilor de la sponsori:
   Debit 241 „Casa"
   Debit 242 „Cont de decontare"
   Debit 243 „Cont valutar"
   Credit 622 „Venituri din activitatea financiară";

Trecerea la finele anului de gestiune a veniturilor din activitatea financiară; acumulate la rezultatul financiar, are loc prin înregistrarea contabilă:

Debit 622 „Venituri din activitatea financiară"
Credit 351 „Rezultat financiar total".

Contul 623 „Venituri excepţionale" este destinat generalizării informaţiei privind veniturile obţinute sub formă de recuperare a pierderilor din calamităţi naturale, perturbări politice şi alte evenimente excepţionale. În cursul perioadei de gestiune, suma veniturilor excepţionale se acumulează în creditul contului 623 şi se reflectă prin formulele contabile:

1. reflectarea sumelor sub formă de recuperare a pierderilor din evenimente excepţionale:

a) primite de la organele de stat, persoanele juridice şi fizice:
   Debit 211 „Materiale"
   Debit 213 „Obiecte de mică valoare şi scurtă durată"
   Debit 217 „ Mărfuri"
   Debit 241 „Casa"
   Debit 242 „ Cont de decontare"
   Debit 243 „Cont valutar"
   Credit 623 „Venituri excepţionale"

b) care urmează să fie primite de la companiile de asigurări:
   Debit 229 „Alte creanţe pe termen scurt"

Credit 623 „Venituri excepţionale".

Trecerea la finele anului de gestiune a veniturilor excepţionale, acumulate la rezultatul financiar, are loc prin înregistrarea contabilă:

Debit 623 „Venituri excepţionale"

Credit 351 „Rezultat financiar total".

După închiderea tuturor conturilor de venituri şi cheltuieli (cu excepţia contului 731 "Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit"), în contul 351 "Rezultat financiar total," obţinem în debit suma totală a cheltuielilor acumulate pe întreprindere, iar în credit suma totală a veniturilor acumulate pe întreprindere. Din punct de vedere matematic, prin confruntarea rulajului debitor cu cel creditor, calculăm diferenţa dintre ele, şi obţinem rezultatul financiar până la impozitare, sub formă de profit (dacă suma veniturilor depăşeşte suma cheltuielilor) sau pierdere (suma cheltuielilor acumulate depăşeşte suma veniturilor acumulate), care se reflectă în postul 130 *"Profitul (pierderea) perioadei de gestiune până la impozitare" din Raportul privind rezultatele financiare.* Acest rezultat se mai numeşte rezultat financiar contabil (venit contabil sau pierdere contabilă), deoarece se obţine în baza respectării numai a cerinţelor S.N.C, fără a lua în consideraţie cerinţele Codului fiscal. El se reportează în Declaraţia privind impozitul pe venit a persoanei ce practică activitatea de antreprenoriat în vederea determinării venitului impozabil. La etapa următoare, se determină suma cheltuielilor privind impozitul pe venit conform cotei în vigoare aplicată la venitul impozabil. Suma efectivă a cheltuielilor privind impozitul pe venit se determină la finele anului şi se contabilizează în conformitate cu prevederile S.N.C. 12 "Contabilitatea impozitului pe venit".

Calculul sumei datoriilor curente privind impozitul pe venit în perioada de gestiune se reflectă prin formula contabilă:

Debit 731 „Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit"

Credit 534 „Datorii privind decontările cu bugetul".

Trecerea la finele anului de gestiune a cheltuielilor privind impozitul pe venit la rezultatul financiar are loc prin formula contabilă:

Debit 351 „Rezultat financiar total"

Credit 731 „Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit".

Contul 731 „Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit" se închide.

După reflectarea în contul 351 "Rezultat financiar total" a cheltuielilor (economiilor) privind impozitul pe venit, soldul acestui cont reprezintă rezultatul financiar net (profit sau pierdere) al anului de gestiune, care se trece la contul 333 "Profit net (pierdere) al perioadei de gestiune" prin următoarele formule contabile:

În cazul în care suma totală a veniturilor (rulajul creditor al contului 351 “Rezultat financiar total”) depăşeşte suma totală a cheltuielilor (rulajul debitor al contului 351 “Rezultat financiar total”), întreprinderea obţine profit, care se reflectă prin formula contabilă:

Debit 351 “Rezultat financiar total”

Credit 333 “Profit net (pierdere) al perioadei de gestiune”.

În caz contrar, când suma veniturilor este mai mică decât suma cheltuielilor, întreprinderea are pierderi care se reflectă prin formula contabilă inversă:

Debit 333 “Profit net (pierdere) al perioadei de gestiune”

Credit 351 “Rezultat financiar total”.

După înregistrarea rezultatului financiar net al perioadei de gestiune, contul 351 se închide şi nu se oglindeşte în rapoartele financiare.

Testaţi-vă cunoştinţele din acest capitol, alegând răspunsul corect pentru fiecare din următoarele întrebări:

1. Alegeţi afirmaţiile corecte referitoare la contul 811 “Producţia de bază”:
   a) este un cont al contabilităţii financiare;
   b) soldul creditor reflectă costul producţiei fabricate;
   c) în debitul contului se reflectă acumularea consumurilor directe şi indirecte de producţie, iar în credit – costul efectiv al producţiei în curs de execuţie şi al produselor finite fabricate;
   d) contul nu dispune de sold iniţial şi final;
   e) este un cont al contabilităţii de gestiune.
2. Găsiţi formula contabilă corectă privind înregistrarea la depozit a producţiei finite fabricate;
   a) Dt 211 Ct 811
   b) Dt 216 Ct 811
   c) Dt 811 Ct 215
   d) Dt 216 Ct 611
   e) Dt 215 Ct 811
3. Formula contabilă pentru înregistrarea veniturilor din vânzarea produselor va fi:
   a) Dt 216 Ct 611
   b) Dt 229 Ct 611
   c) Dt 221 Ct 611
   d) Dt 711 Ct 216

4. Conţinutul economic al formulei contabile Dt 228 Ct 622 va fi:
   a) înregistrarea veniturilor obţinute din dividende şi dobânzi calculate;
   b) înregistrarea diferenţelor de curs favorabile;
   c) înregistrarea veniturilor din prestarea de servicii;
   d) înregistrarea creanţelor incerte;
   e) nici un răspuns corect.
5. La înregistrarea profitului net la sfârşitul anului se întocmeşte formula contabilă:
   a) Dt 315 Ct 333
   b) Dt 333 Ct 351
   c) Dt 332 Ct 351
   d) Dt 351 Ct 332
   e) nici un răspuns corect.
6. Profitul net se obţine în cazul când:
   a) veniturile din vânzări depăşesc costul vânzărilor;
   b) rulajul creditor al contului 351 „Rezultat financiar total" depăşeşte rulajul debitor;
   c) rulajul debitor al contului 351 depăşeşte rulajul creditor;
   d) nici un răspuns corect.
7. Trimestrial, rezultatul financiar se determină întocmindu-se formulele contabile:
   a) Dt 351 Ct 333
   b) Dt 333 Ct 351
   c) nici un răspuns corect.
8. Conturile de venituri în timpul anului de gestiune numai se debitează, acumulându-se veniturile; numai la sfârşitul anului se creditează la suma totală a veniturilor acumulate.
   a) adevărat;
   b) fals.
9. Conturile de cheltuieli în timpul anului de gestiune numai se debitează, acumulându-se cheltuielile, şi numai la sfârşitul anului se creditează la suma totală a cheltuielilor acumulate.
   a) adevărat;
   b) fals.
10. Înregistrarea contabilă la decontarea costului materialelor vândute va fi:
   a) Dt 711 Ct 211
   b) Dt 714 Ct 216

c) Dt 714 Ct 211
d) Dt 219 Ct 211
e) nici un răspuns corect.

11. Înregistrarea pierderilor de produse finite, ca urmare a calamităţilor naturale se va efectua prin formula contabilă:
a) Dt 714 Ct 216
b) Dt 723 Ct 216
c) Dt 333 Ct 216
d) Dt 229 Ct 216
e) nici un răspuns corect.

Probleme pentru rezolvare:

Problema 1.

Se prezintă următoarele operaţii economice:

Nr.	Conţinutul operaţiilor	Suma, lei
1.	Se reflectă valoarea de bilanţ a producţiei în curs de execuţie	10 200
2.	S-a plătit din contul de decontare pentru cheltuielile de reclamă	4 000
3.	Chiria aferentă mijloacelor fixe predate în arendă se trece la veniturile perioadei de gestiune	8 000
4.	Se trece la cheltuieli suma diferenţei dintre costul producţiei şi valoarea realizabilă netă a acesteia	121
5.	Se trec veniturile acumulate pe feluri de activităţi la rezultatul financiar total:	
	- venituri din vânzări	190 000
	- alte venituri operaţionale	20 380
	- venituri din activitatea de investiţii	24 090
	- venituri din activitatea financiară	30 000
6.	Se trec cheltuielile acumulate pe feluri de activităţi la rezultatul financiar total:	
	- costul vânzărilor	138 500
	- cheltuieli comerciale	15 075
	- cheltuieli generale şi administrative	40 606
	- alte cheltuieli operaţionale	13 071
	- cheltuieli ale activităţii de investiţii	15 590
	- cheltuieli ale activităţii financiare	10 000

	- pierderi excepţionale	2 000
7.	S-a calculat impozitul pe venit în mărime de 25% din profitul determinat din reflectarea operaţiilor 5 şi 6	?
8.	Se determină profitul net şi se reflectă în contul respectiv	?

În baza datelor prezentate, trebuie de întocmit jurnalul de înregistrare a operaţiilor economice.

Problema 2.

S.R.L. „Bradu" desfăşoară activitate de tâmplărie într-un mic atelier. În cursul ultimului trimestru al anului de gestiune efectuează următoarele consumuri şi cheltuieli:

1. Consumă, pentru fabricarea mobilei, materii prime (scândura) în valoare de 230 000 mii lei şi materiale auxiliare în valoare de 2 500 lei.
2. Efectuează o reparaţie curentă la un utilaj cu ajutorul unei întreprinderi specializate, în valoare de 700 lei, fără TVA.
3. Calculează şi plăteşte dobânda băncii pentru un împrumut în valoare de 3 900 lei.
4. Înregistrează factura pentru serviciile telefonice în valoare de 190 lei.
5. Calculează salariile tâmplarilor în sumă de 1 800 lei pe lună, contabilului - 1 300 lei pe lună.
6. Calculează şi plăteşte chiria pentru un autocamion destinat transportării produselor în valoare de 62 000 lei, din care suma de 31 000 lei reprezintă chiria pentru primul trimestru al anului următor.
7. Plăteşte comisioane pentru operaţiunile desfăşurate prin banca sa, în valoare de 318 lei.
8. Înregistrează o pierdere în valoare de 690 lei pentru un stoc de cherestea deteriorată, din cauza unei inundaţii în depozit.
9. Înregistrează facturile pentru energia electrică şi apa consumată:
   a) în atelier - în valoare de 1 730 lei;
   b) în oficiu - în valoare de 125 lei.
10. Înregistrează impozitul pe clădirea atelierului, în sumă de 132 lei.
11. Înregistrează o amendă datorată bugetului de stat de 180 lei.
12. Donează un mobilier de bucătărie unei case de copii în valoare de 6 000 lei.
13. Scoate din evidenţă o maşină de finisat lemn, la valoarea de bilanţ 7 000 lei.
14. Calculează uzura:

a) utilajului de producţie şi a atelierului – 2 300 lei;
b) oficiului – 1 300 lei.

15. Înregistrează vânzare de produse finite la cost efectiv în valoare de 270 000 lei.

În cursul aceleiaşi perioade de timp, realizează următoarele venituri:

1. Înregistrează vânzare de produse finite la preţul de vânzare cu plata ulterioară în valoare de 379 000 lei, achitarea imediată – 119 000 lei.
2. Înregistrează chiria pentru o parte din depozitul său, reprezentând 1 900 lei.
3. Încasează suma de 17 000 lei, reprezentând diferenţe favorabile de curs din relaţiile cu furnizorii.
4. Vinde o maşină de finisat lemn, scoasă din evidenţă la preţul de vânzare de 8 500 lei.

Se cere de întocmit formulele contabile privind operaţiile sus-menţionate, de închis conturile de venituri şi cheltuieli, de calculat rezultatul financiar până la impozitare şi cel net (venitul impozabil este egal cu venitul contabil).

Problema 3.

Se prezintă următoarea informaţie:

Soldul produselor în curs de execuţie constituie:

► la începutul perioadei – 20 000 lei;
► la sfârşitul perioadei – 12 000 lei.

Operaţiile economice din perioada curentă:

1. Consum de materiale:
   a) la fabricarea produselor finite – 32 0000 lei;
   b) la întreţinerea utilajului secţiei de producere – 15 000 lei;
2. S-au calculat salariile muncitorilor:
   a) la fabricarea produselor finite – 60 000 lei;
   b) la întreţinerea utilajului secţiei de producţie – 10 000 lei;
3. S-au calculat contribuţiile pentru asigurările sociale 27% la salariile calculate:
   a) la fabricarea produselor finite – ?
   b) la întreţinerea utilajului secţiei de producţie – ?
4. S-au calculat contribuţiile pentru asigurările medicale obligatorii 2% la salariile calculate:
   c) la fabricarea produselor finite – ?

d) la întreţinerea utilajului secţiei de producţie – ?

5. Au fost repartizate şi incluse în costul produselor finite consumurile indirecte de producţie – ?
6. Au fost fabricate şi depozitate produse finite la cost efectiv – ?
7. Au fost vândute produse finite cumpărătorilor la preţ de vânzare – 550 000 lei
8. Decontarea costului efectiv al produselor vândute (produsele vândute constituie 82% din cele fabricate) – ?

De întocmit formulele contabile respective, de reflectat în conturi şi de determinat rezultatul financiar.

Problema 4.

Se prezintă următoarea informaţie:

Producţia în curs de execuţie:

a) la 1 ianuarie – 40 000 lei;
b) la 1 februarie – 60 000 lei.

1. În luna ianuarie au fost efectuate următoarele operaţii economice:

1) s-a consumat materie primă pentru fabricarea bomboanelor – 80 000 lei;
2) s-a calculat salariul:
   a) muncitorilor care fabrică bomboane – 49 000 lei;
   b) muncitorilor ocupaţi cu deservirea utilajului – 6 000 lei;
   Total – 55 000 lei.

2. Au fost calculate contribuţiile pentru asigurările sociale în mărime de 27% din suma salariului calculat (vezi operaţia 2).
3. Au fost calculate contribuţiile pentru asigurările medicale obligatorii în mărime de 2% din suma salariului calculat (vezi operaţia 2).
4. S-a acceptat factura centralei electrice pentru energia electrică consumată la funcţionarea utilajului – 5 000 lei;
5. S-a calculat uzura mijloacelor fixe ale secţiilor – 3 000 lei;
6. Suma consumurilor indirecte de producţie acumulate a fost repartizată – ?
7. Au fost fabricate şi depozitate bomboane la costul efectiv – ?

De întocmit formulele contabile şi de calculat costul efectiv al produselor în baza respectivelor date privind fabricarea bomboanelor pe luna ianuarie, anul curent.

Capitolul 6.

EVALUAREA ŞI CALCULAŢIA

6.1. Noţiuni privind evaluarea şi principiile acesteia

Evaluarea este operaţiunea de măsurare în expresie valorică a resurselor materiale, a bunurilor create, a cheltuielilor de muncă înmagazinate în produse sau în servicii prestate şi a altor activităţi economice. Necesitatea evaluării în formă valorică derivă nemijlocit din folosirea categoriilor economice generate de acţiunea legii valorii. Evaluarea constituie un procedeu de generalizare şi exprimare sintetică a fenomenelor economice.

În contabilitate este necesară evaluarea pentru a se putea realiza însuşi obiectul său de activitate. Contabilitatea nu poate lucra decât cu valori, adică după ce diversitatea structurilor patrimoniale este adusă la acelaşi numitor, pe care îl reprezintă exprimarea în bani, ceea ce face din evaluare un procedeu independent al metodei sale care asigură reflectarea realităţii economice. Ca procedeu al metodei contabilităţii, evaluarea este strâns legată de celelalte procedee pentru a căror aplicare este necesară exprimarea valorică a operaţiunilor economice. Astfel, contul, de exemplu, nu se poate folosi decât dacă operaţiile economice sunt exprimate valoric. La fel şi alte procedee, cum ar fi inventarierea, nu pot fi realizate decât numai prin combinarea etalonului cantitativ cu cel valoric.

Deci, evaluarea reprezintă un procedeu al metodei contabilităţii care constă în măsurarea şi exprimarea valorică a existenţei, mişcării şi transformării elementelor patrimoniale şi a operaţiilor economico-financiare privind mişcarea acestor elemente.

Fără evaluare nu se poate realiza contabilitatea întreprinderii. Contabilitatea foloseşte evaluarea atât pentru înregistrarea curentă a operaţiei economice, cât şi pentru centralizarea şi generalizarea datelor sale informaţionale.

Principiile evaluării. Aplicarea în practica evaluării elementelor patrimoniale a unor principii concrete reprezintă o condiţie esenţială pentru reflectarea corectă a valorii fiecărei componente a patrimoniului (active, pasive): cheltuieli, venituri, rezultate, precum şi a evaluării întreprinderii în ansamblu. Aceste principii provin în special din principiile legal-admise (prudenţa, permanenţa metodelor), dar şi din alte elemente de logică contabilă şi de evaluare (valoarea reală, forma de evaluare, obiectul evaluării etc.). În scopul realizării

unei imagini fidele a patrimoniului, a situației financiare, la efectuarea evaluării se vor respecta următoarele principii:

• **Principiul stabilirii obiectului evaluării.** Prin obiect al evaluării se înțelege totalitatea elementelor supuse evaluării, deci el este însăși rațiunea acțiunii de evaluare. În consecință, obiectul evaluării trebuie corect delimitat în timp și spațiu pentru a putea defini corect drepturile și obligațiile legate sau generate de existența acestuia în patrimoniu.

• **Principiul alegerii formei de evaluare.** Forma de evaluare se alege în funcție de scopul urmărit, respectiv se realizează în legătură cu activitatea curentă (se face la costuri de producție efective) sau se realizează periodic (se folosește valoarea actuală la prețul zilei), impusă de anumite cerințe de moment. Forma de evaluare se află în corelație cu natura elementului patrimonial evaluat.

• **Principiul prudenței.** Presupune o estimare rezonabilă a elementelor patrimoniale, astfel încât să prevină supraevaluarea mijloacelor economice (elementelor de activ) și a veniturilor sau subevaluarea elementelor de pasiv și a cheltuielilor. Prudența în evaluare se concretizează și în luarea în considerare a factorilor care acționează negativ asupra patrimoniului, cum ar fi: deprecierile, riscurile și pierderile posibile, ca urmare a activității desfășurate.

• **Principiul permanenței metodelor.** Conduce la continuitatea aplicării regulilor și metodelor privind evaluarea, înregistrarea în contabilitate și prezentarea elementelor patrimoniale și a rezultatelor financiare. Potrivit acestui principiu, se asigură comparabilitatea în timp a informațiilor contabile. În cazuri justificate, metodele de evaluare pot fi schimbate, menționând aceasta în documentele de sinteză, precum și influența acestor modificări asupra situației patrimoniale și a rezultatului financiar.

• **Principiul costului istoric.** Presupune evaluarea elementelor patrimoniale în funcție de momentul intrării în patrimoniu, stabilit de documentele justificative, și rămân înregistrate la valoarea de intrare pe toată perioada cât se află la dispoziția unității patrimoniale, dacă legislația în vigoare nu prevede astfel. Reflectarea ieșirii lor din patrimoniu se face tot la valoarea de intrare. Acest principiu permite o determinare obiectivă a valorii structurii patrimoniale date.

• **Principiul necompensării.** Conform acestuia, elementele de activ și de pasiv trebuie să fie evaluate și înregistrate în contabilitate separat, nefiind admisă compensarea între posturile de activ și cele de pasiv ale bilanțului, precum și între veniturile și cheltuielile întreprinderii.

Evaluarea ca procedeu al metodei contabilității este de neconceput atât în

contabilitatea financiară, cât şi în cea de gestiune. Nici o acţiune nu poate fi întreprinsă, nici o decizie nu poate fi luată fără a efectua în prealabil o evaluare, ceea ce presupune că în această acţiune este necesară stabilirea unor noţiuni de referinţă, şi anume obiectul evaluării şi unitatea de măsură.

Obiectul evaluării poate fi extrem de divers. El trebuie interpretat şi utilizat în funcţie de locul din care privim patrimoniul. Dacă acesta este privit din interior, evident că obiectul evaluării se va referi la toate structurile patrimoniale, respectiv bunurile economice în compunerea şi utilizarea lor şi resursele economice în ordinea lor de formare şi după destinaţia lor. În acest fel, prin evaluare se determină valoarea totală a bunurilor, concomitent cu reflectarea puterii abstracte de dispunere asupra acestor bunuri. Dacă acesta este privit din exterior, evaluarea poate avea ca obiect anumite componente sau anumite modalităţi de cuantificare. Privit din al doilea punct de vedere, putem vorbi de evaluarea întreprinderii, evaluarea patrimoniului, evaluare fiscală etc.

Evaluarea întreprinderii este o operaţiune care trebuie să ofere o imagine cât mai cuprinzătoare asupra a tot ce reprezintă acea entitate patrimonială. O întreprindere nu înseamnă numai cifrele înscrise în bilanţ sau în contabilitate, ci un ansamblu extrem de complex care include o poziţie în cadrul unei ramuri a economiei, profesionalitatea oamenilor săi, capacitatea de a produce etc. Ceea ce interesează, în general, în evaluarea unei întreprinderi este nu atât cu ce se produce, ci cât se produce şi ce câştig aduce această producţie.

Unitatea de măsură reprezintă unitatea de calcul care este folosită în măsurarea şi compararea elementelor patrimoniale. În contabilitate, această unitate de măsură o reprezintă banul. În Republica Moldova, unitatea de măsură este leul care stă la baza sistemului monetar naţional.

Unitatea de măsură - banul - permite ca prin intermediul său să se exprime valoarea elementelor patrimoniale. Unitatea de măsură permite crearea unui raport între bunurile economice supuse evaluării şi ea însăşi, raport care ne arată puterea de cuprindere a acesteia. Această putere de cuprindere, în cazul acestei unităţi de măsură, este extrem de flexibilă, deoarece este supusă unor fluctuaţii permanente.

Evaluarea ca procedeu al metodei contabilităţii are ca scop obţinerea unei imagini fidele asupra elementelor patrimoniale şi asupra întreprinderii în ansamblu. Pentru a se realiza acest fapt este necesar ca fiecare element patrimonial să se evalueze după criterii, tehnici, norme comune, ceea ce face posibilă compararea în timp a acţiunilor de acelaşi fel.

6.2. Metode de evaluare a patrimoniului

În funcţie de modul de efectuare în timp a evaluării şi de scopul urmărit, se disting două forme de evaluare: evaluarea curentă şi evaluarea periodică.

Evaluarea curentă este practicată la înregistrarea operaţiunilor economice în contabilitate, pe tot parcursul desfăşurării activităţii operaţionale (de bază), de investiţii, financiare sau excepţionale. Evaluarea curentă se bazează pe datele înscrise în documentele justificative, primite de la persoanele fizice sau juridice, cu care întreprinderea se află în raporturi permanente sau ocazionale.

Evaluarea curentă este acţiunea de evaluare a activelor, pasivelor, cheltuielilor şi veniturilor în funcţie de natura lor.

Evaluarea curentă este legată de două momente: intrarea în patrimoniu şi ieşirea din patrimoniu.

La intrarea în patrimoniu, bunurile se evaluează şi se înregistrează la valoarea de intrare, care se determină în funcţie de sursele de intrare a acestora:

- Intrarea din afara întreprinderii în care se face evaluarea:
- Costul de achiziţie se utilizează pentru evaluarea bunurilor procurate de la terţi. Costul de achiziţie al unui bun este egal cu preţul său de cumpărare din factura furnizorului, la care se adaugă toate cheltuielile din procesul aprovizionării: cheltuieli de încărcare, transportare, descărcare, cheltuieli de asigurare pe timpul transportului, taxele şi comisioanele vamale pentru bunurile din import, cheltuieli necesare pentru punerea în funcţiune (montarea şi probele tehnologice) şi eventualele taxe nerecuperabile (accize etc.). Nu se includ în costul de achiziţie impozitele care ulterior urmează a fi restituite întreprinderii de către organele fiscale (în RM – TVA), cât şi reducerile acordate.

Exemplu. Întreprinderea a procurat contra 102 000, inclusiv TVA, dreptul de folosire a unui desen industrial pe termen de 5 ani. La achitarea în curs de 15 zile, vânzătorul acordă întreprinderii un rabat în mărime de 3 % din valoarea de procurare (în acest caz, rabatul va fi acceptat). Dacă însă întreprinderea nu se va achita în curs de 15 zile, rabatul nu va fi acceptat. Cheltuielile pentru achitarea taxei stabilite au constituit 550 lei, serviciile de consulting – 300 lei, iar pentru serviciile de evaluare a desenului industrial – 250 lei.

Să presupunem că cumpărătorul s-a achitat în curs de 15 zile.

Ţinând seama de cele menţionate, valoarea de intrare a activului nematerial procurat se formează din:

- valoarea de procurare (fără TVA) –	85 000;
- rabatul acceptat (se scade) –	(2 550)
- plata taxei stabilite	550;
- plata serviciilor de consulting –	330;

- serviciile de evaluare a desenului industrial- 250

total valoarea de intrare 83 580 lei

• Valoarea venală se utilizează pentru evaluarea în cazul schimbului de bunuri între părţi. Valoarea venală reprezintă suma cu care un activ poate fi schimbat în procesul operaţiei comerciale între părţile independente. Evaluarea la valoarea venală se utilizează fie pentru bunurile economice primite cu titlu de aport în natură la capitalul întreprinderii, fie obţinute cu titlu gratuit, fie prin donaţie.

• Valoarea nominală se utilizează pentru evaluarea creanţelor şi datoriilor. Valoarea nominală este valoarea înscrisă în documentele justificative, în care se consemnează dreptul la creanţă sau datoriile, şi reprezintă valoarea lichidităţilor care se vor încasa sau se vor plăti în contul lor.

• Întrarea din producţia proprie, ca urmare a transformării unor valori materiale în altele. Evaluarea, în acest caz, se face la costul de producţie. Costul de producţie al unui bun cuprinde: consumurile directe de materiale (costul de achiziţie al materiilor prime şi materialelor consumate), consumurile directe privind retribuirea muncii (salariile personalului direct-productiv, contribuţia la asigurări), precum şi consumurile indirecte de producţie determinate de fabricarea bunului.

Costul producţiei fabricate se determină după relaţia: Soldul producţiei în curs de execuţie la începutul perioadei de gestiune + consumurile perioadei de gestiune – soldul producţiei în curs de execuţie la sfârşitul perioadei.

Exemplu. În luna iulie, la întreprinderea „Noroc" au fost obţinute următoarele date:

1) Producţie în curs de execuţie la 30 iunie – 38 000 lei;
2) Consumuri materiale directe de producţie – 270 000 lei;
3) Consumuri directe privind retribuirea muncii – 150 000 lei;
4) Contribuţii la asigurarea socială – ?;
5) Consumuri indirecte de producţie – 60 000 lei;
6) Producţia în curs de execuţie la 31 iulie – 23 100 lei.

Costul produselor fabricate va fi: 538 400 lei (38 000 + 270 000 + 150 000 + 43 500 + 60 000 – 23 100).

Ieşirea din patrimoniu reprezintă al doilea moment al evaluării curente. Ieşirea trebuie înţeleasă fie ca trecere dintr-o stare de prezentare (brută) în altă stare de prezentare (prelucrată, valoare nouă de întrebuinţare), fie ca ieşire propriu-zisă, adică livrarea sau vânzarea elementelor patrimoniale către alte persoane fizice sau juridice, conform contractelor sau ca urmare a încheierii vieţii sociale a bunurilor economice. La ieşirea din patrimoniu sau la elibera-

rea spre consum sau folosinţă, bunurile se evaluează şi se scad din gestiune la valoarea de intrare. La ieşirea din patrimoniu a unui element de activ sau de pasiv e necesar, de asemenea, de anulat deprecierea acestuia, calculată până la data ieşirii. De aceea, pentru cuantificarea elementelor patrimoniale ca: activele nemateriale, activele materiale pe termen lung, şi a obiectelor de mică valoare şi scurtă durată, a căror valoare unitară este mai mare de ½ de plafonul stabilit de legislaţia în vigoare (1000 lei), în momentul ieşirii lor din patrimoniu se foloseşte valoarea de bilanţ.

Conform prevederilor S.N.C. 16 „Contabilitatea activelor materiale pe termen lung", valoarea de bilanţ a activelor materiale pe termen lung reprezintă suma cu care activele materiale pe termen lung sunt evaluate la data întocmirii bilanţului. La mijloacele fixe şi resursele naturale, aceasta este egală cu valoarea de intrare, corectată sau reevaluată, diminuată cu uzura (epuizarea) acumulată. Valoarea de bilanţ a terenurilor o constituie valoarea de intrare sau reevaluată a acestora, iar valoarea de bilanţ a activelor materiale în curs este egală cu suma cheltuielilor efective sau cu valoarea reevaluată.

Conform prevederilor S.N.C. 13 „Contabilitatea activelor nemateriale", valoarea de bilanţ a activelor nemateriale reprezintă suma cu care activele nemateriale sunt evaluate la data întocmirii bilanţului şi este egală cu valoarea de intrare corectată sau reevaluată diminuată cu suma amortizării acumulate.

Conform prevederilor SNC 2 „Stocuri de mărfuri şi materiale", valoarea de bilanţ a obiectelor de mică valoare şi scurtă durată reprezintă valoarea de intrare (valoarea de achiziţie) a obiectelor de mică valoare şi scurtă durată depozitate plus valoarea probabilă rămasă a obiectelor puse în funcţiune la care se calculează uzura.

Uzura mijloacelor fixe şi a obiectelor de mică valoare şi scurtă durată, amortizarea activelor nemateriale, iepuizarea resurselor naturale se calculează de la valoarea uzurabilă, care reprezintă valoarea de intrare a obiectului de mijloace fixe, a obiectului de mică valoare şi scurtă durată, a activului nematerial, a resurselor naturale, sau o altă sumă, care substituie valoarea acestora în rapoartele financiare, diminuată cu valoarea probabilă rămasă în momentul achiziţionării activului. Valoarea rămasă reprezintă suma netă (valoarea bunurilor materiale utilizabile), pe care întreprinderea prevede să o obţină la expirarea duratei de utilizare a activului.

Pentru stocurile de mărfuri şi materiale, conform prevederilor S.N.C. 2 „Stocuri de mărfuri şi materiale", la ieşirea lor din patrimoniu, se prevăd următoarele metode de evaluare:

Metoda costului normativ se utilizează pentru evaluarea curentă şi controlul operativ al existenţei şi circulaţiei produselor finite şi producţiei în curs de execuţie. Evaluarea stocurilor de produse conform metodei costului normativ se utilizează de către întreprinderile cu activitatea de producţie şi de prestare a serviciilor. Costul normativ se determină luând în considerare nivelul normativ al consumurilor materiale directe, consumurilor directe privind retribuirea muncii şi al consumurilor de producţie indirecte. Normele de consum se elaborează pentru o unitate de produs şi se adoptă de către conducerea întreprinderii la începutul perioadei de gestiune. Consumurile efective de producţie la sfârşitul perioadei de gestiune se prezintă de către contabilitatea de gestiune, unde pe parcursul perioadei se acumulează. Pentru luarea deciziilor de gestiune pentru perioadele viitoare, se determină abaterile dintre costul normativ de producţie şi consumurile efective de producţie.

Metoda vânzărilor cu amănuntul se aplică, de regulă, în comerţ pentru evaluarea unei cantităţi mari de mărfuri care au un profit relativ egal în preţul vânzărilor, în cazul unui sortiment care variază rapid. În contabilitatea curentă de circulaţie a mărfurilor, evaluarea acestora se efectuează după metoda vânzărilor cu amănuntul la preţuri de vânzare, cu evidenţierea adaosului, sau la valoarea de achiziţie.

Metoda identificării se utilizează pentru evaluarea stocurilor de mărfuri şi materiale care, de obicei, nu sunt reciproc substituibile şi a stocurilor de produse destinate unor proiecte speciale. Această metodă prevede că bunul ieşit din patrimoniu se evaluează la acelaşi cost cu care a fost achiziţionat. Această metodă este greu de aplicat în cazul unor mişcări frecvente şi unui sortiment variat al stocurilor de mărfuri şi materiale.

În cazul unui sortiment variat al stocurilor de mărfuri şi materiale reciproc substituibile, costul acestora poate fi determinat prin următoarele metode:

Metoda costului mediu ponderat, conform căreia costul stocurilor de mărfuri şi materiale ieşite şi rămase la sfârşitul perioadei de gestiune se determină în baza costului mediu ponderat al unităţilor similare, aflate în stoc la începutul perioadei de gestiune şi cumpărate sau produse de întreprindere în cursul acestei perioade. Conform prevederilor S.N.C. 2 „Stocuri de mărfuri şi materiale", metoda costului mediu ponderat poate fi utilizată în două variante, şi anume:

Metoda costului mediu ponderat calculat pentru o perioadă anumită de timp (lună), conform căreia bunurile materiale ieşite se evaluează doar la sfârşitul perioadei de gestiune, deoarece această metodă ia în calcul toate intrările din cursul perioadei, ponderând cantităţile intrate cu preţul de intrare.

Costul mediu ponderat pentru o perioadă anumită de timp poate fi calculat prin relația:

$$\frac{\text{Valoarea inițială + Valoarea tuturor intrărilor din cursul perioadei}}{\text{Cantitatea inițială + Cantitatea tuturor intrărilor din cursul perioadei}}$$

Costul astfel obținut se înmulțește cu cantitatea ieșită și se obține valoarea materialelor ieșite. Această metodă se aplică în cazul combinării evidenței permanente cu evidența periodică a stocurilor. Dezavantajul constă în faptul că nu permite evaluarea fiecărei ieșiri din stoc, ci numai evaluarea lor globală la perioadele la care se efectuează inventarierile faptice. Multitudinea de calcule presupuse de acest procedeu impune folosirea lui în condițiile unei dotări tehnice corespunzătoare. Acest neajuns poate fi înlăturat la utilizarea următoarei variante.

Metoda costului mediu unitar ponderat calculat pe măsura intrării loturilor suplimentare de stocuri de mărfuri și materiale (numit și costul mediu ponderat global sau costul mediu calculat după fiecare intrare) constă în faptul că, după fiecare intrare în stoc, se calculează costul mediu unitar ponderat conform relației:

$$\frac{\text{Valoarea stocului precedent + Valoarea ultimei intrări}}{\text{Cantitatea stocului precedent + Cantitatea ultimei intrări}}$$

Costul astfel obținut se înmulțește cu cantitatea ieșită și se obține valoarea materialelor ieșite.

Avantajul acestui procedeu constă în nivelarea variațiilor de prețuri în condițiile fluctuației lor.

Pentru exemplificarea fiecărei variante se presupun următoarele informații:

1. Stocul mărfii "A", la 01.05, alcătuia 400 bucăți a câte 120 lei bucata.
2. În perioada raportată, intrările se caracterizează prin:
   - 04.05 - 3000 bucăți a câte 172 lei
   - 12.05 - 180 bucăți a câte 140 lei
   - 27.05 - 150 bucăți a câte 160 lei
3. Ieșirile din stoc:
   - 08.05 - 600 bucăți
   - 14.05 - 400 bucăți
4. Stocul final alcătuiește 2730 bucăți.

Actualizarea costului unitar mediu ponderat după fiecare intrare:

Tabelul 6.1

Data	Explicații	Intrări			Ieșiri			Stoc		
		cantitate	preț	valoare	cantitate	preț	valoare	cantitate	preț	valoare
01.05	Stoc inițial							400	120,00	48 000
04.05	Intrări	3 000	172	516 000				3 400	165,88	564 000
08.05	Ieșiri				600	165,88	99 528	2 800	165,88	464 472
12.05	Intrări	180	140	25 200				2 980	164,32	489 672
14.05	Ieșiri				400	164,32	65 728	2 580	164,32	423 944
27.05	Intrări	150	160	24 000				2 730	164,08	447 944
	Total	3 730	164,4	613 200	1000	165,26	165 256			
31.05	Stoc final							2 730	164,08	447 944

C.M.P./4.05 = (48000 + 516000) : (400 + 3000) = 165,88 lei/bucată

Trebuie de menționat că, în exemplul de față și în continuare, din cauza rotunjirii prețurilor, apar unele devieri la verificarea stocurilor finale, ca produsul dintre cantitate și preț mediu calculat.

Modul de calcul al costului mediu ponderat determinat lunar, la finele perioadei de gestiune, folosind datele expuse anterior:

Tabelul 6.2

Data	Explicații	Intrări			Ieșiri			Stoc		
		cantitate	preț	valoare	cantitate	preț	valoare	cantitate	preț	valoare
01.05	Stoc inițial							400	120	48 000
04.05	Intrări	3 000	172	516 000						
08.05	Ieșiri				600	164,4	98 640			
12.05	Intrări	180	140	25 200						
14.05	Ieșiri				400	164,4	65 760			
27.05	Intrări	150	160	24 000						
	Total	3 730	164,40	613 200	1 000	164,4	164 400			
31.05	Stoc final							2 730	164,4	448 812

C.M.P. = 613200 lei : 3730 bucăți = 164,4 lei/bucată

Metoda FIFO („primul intrat – primul ieşit"), conform acestei metode, stocurile de mărfuri şi materiale intrate primele sunt şi primele ieşite, de aceea evaluarea stocurilor de mărfuri şi materiale se efectuează în aceeaşi consecutivitate. În consecinţă, bunurile ieşite din gestiune se evaluează la costul de achiziţie (sau de producţie) al primului lot intrat pe măsura epuizării lotului, bunurile ieşite din gestiune se evaluează la costul de achiziţie (sau de producţie) al lotului următor, în ordine cronologică. Costul soldului la sfârşitul perioadei de gestiune se determină conform valorii de achiziţie a ultimelor loturi de stocuri de mărfuri şi materiale. Metoda prezintă dezavantajul prin aceea că, în perioadele de inflaţie, apare un profit brut mai mare decât cel real, şi întreprinderea va plăti un impozit pe profit mai mare, iar avantajul ei constă în faptul că evaluarea stocului final se face în jurul valorii de piaţă.

Modul de calcul al costului la finele perioadei de gestiune, folosind metoda FIFO, în baza datelor expuse anterior:

Tabelul 6.3

Data	Explicaţii	Intrări			Ieşiri			Stoc		
		cantitate	preţ	valoare	cantitate	preţ	valoare	cantitate	preţ	valoare
01.05	Stoc iniţial							400	120,00	48 000
04.05	Intrări	3 000	172	516 000				400 3 000	120 172	48 000 516 000
08.05	Ieşiri				400 200	120 172	48 000 34 400	2 800	172	481 600
12.05	Intrări	180	140	25 200				2 800 180	172 140	481 600 25 200
14.05	Ieşiri				400	172	68 800	2 400 180	172 140	412 800 25 300
27.05	Intrări	150	160	24 000				2 400 180 150	172 140 160	412 800 25 200 24 000
	Total	3 330		565 200	1 000		151 200			
31.05	Stoc final							2 730		462 000

Metoda LIFO („ultimul intrat – primul ieşit"), permisă spre utilizare în Republica Moldova începând cu data de 03.03.00, conform modificării şi completării nr.1 la S.N.C. 2 „Stocuri de mărfuri şi materiale", aprobate prin ordinul nr.32 al Ministerului Finanţelor. Această metodă presupune că evaluarea

ieşirilor din gestiune se face la costul de achiziţie (sau de producţie) al ultimei intrări. Pe măsura epuizării lotului, bunurile ieşite din gestiune se evaluează la costul de achiziţie (sau de producţie) al lotului anterior, în ordine cronologică. Potrivit acestui procedeu, ieşirile se evaluează la preţul cel mai nou, iar stocul la preţul cel mai vechi. Nu se recomandă în condiţii de inflaţie, deoarece preţul cel mai nou este şi cel mai mare. Ca urmare, se majorează cheltuielile, diminuându-se profitul. Implicit, scade impozitul pe venit (veniturile statului) şi dividendele cuvenite acţionarilor sau asociaţiilor.

Modul de calcul al costului la finele perioadei de gestiune, folosind metoda LIFO, în baza datelor expuse anterior:

Tabelul 6.4

Data	Explicații	Intrări			Ieşiri			Stoc		
		cantitate	preţ	valoare	cantitate	preţ	valoare	cantitate	preţ	valoare
01.05	Stoc inițial							400	120,00	48 000
04.05	Intrări	3 000	172	516 000				400 3 000	120,00 172,00	48 000 516 000
08.05	Ieşiri				600	172	103 200	400 2 400	120,00 172,00	48 000 412 800
12.05	Intrări	180	140	25 200				400 2 400 180	120,00 172,00 140,00	48 000 412 800 25 200
14.05	Ieşiri				180 220	140 172	25 200 37 840	400 2 180	120,00 172,00	48 000 374 960
27.05	Intrări	150	160	24 000				400 2 180 150	120,00 172,00 160,00	48 000 374 960 24 000
	Total	3 330		565 200	1 000		151 200			
31.05	Stoc final							2 730		446 960

Rezultă că fiecare metodă determină valoarea de intrare a bunurilor ieşite şi, respectiv, a stocurilor diferit, ca o consecinţă a esenţei sale şi, evident, rezultatele financiare vor fi corelate şi influenţate în sensul creşterii sau diminuării lor.

Evaluarea periodică se efectuează în două momente:

1. la inventarierea elementelor patrimoniale - evaluarea de inventar;
2. cu prilejul întocmirii rapoartelor financiare - evaluarea bilanţieră.

Precizăm că, dacă orice încheiere a perioadei de gestiune (a anului) trebuie să fie precedată de o inventariere, nu orice inventariere este urmată de un bilanţ.

Evaluarea periodică efectuată la inventarierea patrimoniului se face cu prilejul verificării existenţei şi valorii activelor şi pasivelor patrimoniale. Cu ocazia inventarierii, evaluarea se face la valoarea venală numită şi valoarea de piaţă. Valoarea venală este estimată în funcţie de preţul pieţei, adică preţul zilei, sau la valoarea de utilitate, care reprezintă preţul presupus că îl acceptă un client. Se mai poate defini şi ca preţ al bunului pe care l-ar obţine întreprinderea prin vânzarea lui la locul şi în starea în care se află. Pentru creanţe şi datorii, valoarea venală se stabileşte în funcţie de valoarea probabilă de încasat, respectiv de plătit.

Evaluarea în rapoartele financiare a elementelor patrimoniale constituie o acţiune complexă, care se efectuează la finele perioadei de gestiune (anului), în vederea întocmirii rapoartelor financiare. Elementele patrimoniale se reflectă în rapoartele financiare în mod diferit, în funcţie de natura şi conţinutul său economic.

Pentru evaluarea activelor nemateriale şi a activelor materiale pe termen lung se poate aplica una din următoarele metode:

- metoda recomandată de S.N.C. 13 „Active nemateriale" şi de S.N.C. 16 „Activele materiale pe termen lung". Conform acesteia, activul se evaluează la valoarea de bilanţ;
- metoda alternativă admisibilă. Metoda dată prevede de a evalua activele la valoarea de reevaluare. Aceasta prezintă valoarea venală a activului respectiv, diminuată cu suma uzurii calculate la data întocmirii bilanţului.

Pentru evaluarea investiţiilor pe termen lung în bilanţ, conform prevederilor S.N.C. 25 „Contabilitatea investiţiilor" sunt prevăzute următoarele metode, şi anume: la valoarea de intrare, la valoarea reevaluată, la valoarea cea mai mică dintre valoarea de intrare şi valoarea de piaţă.

Metoda valorii de intrare este considerată ca metodă de bază. Esenţa ei constă în aceea că valoarea de intrare rămâne neschimbată pe parcursul perioadei de gestiune.

Metoda valorii reevaluate se utilizează de întreprindere pentru a lua în considerație variația schimbării cursului la piața hârtiilor de valoare.

Metoda reflectării investițiilor la cea mai mică valoare, din cele două prezentate, prevede compararea valorii de intrare cu cea de piață, însă pentru evaluare se alege cea mai mică valoare.

Evaluarea investițiilor pe termen scurt se face la cea mai mică valoare dintre valoarea de piață și cea de intrare.

Pentru evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale în rapoartele financiare, S.N.C. 2 „Stocuri de mărfuri și materiale" prevede reflectarea lor la valoarea cea mai mică dintre cost și valoarea realizabilă netă.

Costul stocurilor de mărfuri și materiale cuprinde cheltuielile de achiziționare, cheltuielile pentru prelucrare și alte cheltuieli aferente aducerii stocurilor de mărfuri și materiale la locul păstrării și în starea de utilitate.

Valoarea realizabilă netă reprezintă prețul probabil de vânzare a stocurilor în procesul activității economice ordinare, diminuat cu cheltuielile accesorii pentru comercializarea lor, cum sunt cheltuielile de transport, comisioane cedate, cheltuieli în perioada de garanție, alte cheltuieli de desfacere. Evaluarea stocurilor la valoarea realizabilă netă se face când aceasta este mai mică decât costul, și anume: la reducerea prețului de vânzare a stocurilor; la deteriorarea parțială; în cazul uzurii parțiale sau integrale; la majorarea cheltuielilor rămase de efectuat pentru comercializarea stocurilor.

Evaluarea consumurilor și cheltuielilor are loc conform prevederilor S.N.C. și se reflectă la valoarea de bilanț a activelor pe termen lung și curente ieșite, a sumelor calculate pentru retribuirea muncii și contribuțiilor de asigurări sociale, uzurii mijloacelor fixe și a obiectelor de mică valoare și scurtă durată, amortizării activelor nemateriale, rezervelor create, cheltuielilor și plăților preliminate, corecțiilor la datoriile dubioase etc.

Evaluarea veniturilor are loc la valoarea venală ce rezultă din tranzacții și este negociată de vânzător și cumpărător, și cuprinde suma mijloacelor bănești primite sau de primit, sau sub altă formă de compensare.

Deci, alegerea metodei de evaluare a elementelor patrimoniale are o importanță deosebită pentru contabilitate.

6.3. Calculaţia ca instrument al evaluării, tipurile ei

Calculaţia este un procedeu al metodei contabilităţii ce reprezintă un ansamblu de operaţii matematice corelate între ele şi folosite în conformitate cu prevederile metodologice prin care se determină mărimea costurilor şi a rezultatelor. Calculaţia este folosită pentru determinarea valorii elementelor patrimoniale, care stau la baza operaţiilor economice consemnate în documentele primare, continuând cu calculul bunurilor economice consumate, calculul diferenţelor constatate în urma inventarierii, calculul costului de producţie şi a rezultatelor financiare stabilite la sfârşitul perioadei de gestiune. Calculaţia se utilizează în cadrul procedeelor de generalizare ale metodei contabilităţii, cum este balanţa de verificare şi bilanţul contabil unde sunt calculate egalităţile respective.

La efectuarea calculaţiilor în prealabil se stabileşte obiectul de calculaţie şi unitatea de calculaţie. Ca obiect de calculaţie poate fi: un produs finit, o grupă de produse omogene, o secţie, un atelier, o comandă, o fază de fabricaţie, o lucrare, un serviciu ş.a. Unitatea de calculaţie reprezintă etalonul de evidenţă a obiectului de calculaţie.

În practica contabilă se folosesc următoarele feluri de unităţi de calculaţie:

► unităţi naturale, coincid cu unitatea de măsură a obiectului de calculaţie şi se exprimă în kilograme, metri, litri, metri pătraţi etc;

► unităţi comasate, se folosesc pentru exprimarea cantitativă a obiectelor omogene (10 perechi de încălţăminte);

► unităţi convenţional naturale, servesc pentru calcularea costurilor produselor asemănătoare, dar care se deosebesc după conţinutul substanţei utile (spre exemplu: borcane convenţionale);

► unităţi valorice, se exprimă în lucrări executate;

► unităţi mixte (maşină-oră, kilometru-oră etc.).

În contabilitate pot fi folosite mai multe feluri de calculaţii, care pot fi clasificate după mai multe criterii, şi anume:

1. după momentul întocmirii calculaţiei, se deosebesc:

• calculaţii planificate (previzionale) sau anticalculaţiile se întocmesc înaintea efectuării operaţiilor economice şi au ca scop determinarea costului de plan a obiectelor contabile. Calculaţia de plan are la bază normele de consum şi normele de producţie planificate. Ele pot fi de două feluri:

► calculaţii de plan, în care se stabileşte suma prognozată a consumurilor pe o perioadă de gestiune (trimestru sau an). În aceste calculaţii se prevede o reducere a consumurilor în urma micşorării preţurilor;

► calculaţii normative, care reflectă mărimea consumurilor pe o unitate

de produs calculată în baza normelor şi normativelor de consum aplicate la întreprindere. Spre deosebire de calculaţiile de plan, care sunt stabilite pentru o perioadă îndelungată de timp, calculaţiile normative se schimbă în fiecare lună, în rezultatul modificărilor normelor şi normativelor de consumuri;

• calculaţii efective sau postcalculaţiile se întocmesc după terminarea perioadei de gestiune şi au drept scop calcularea costurilor efective a elementelor patrimoniale. Costul stabilit conform calculaţiilor efective se compară cu costul planificat stabilit depistându-se asfel depăşirile sau economiile de consumuri sau cheltuieli.

2. după periodicitate, calculaţiile pot fi:

► periodice (lunare, trimestriale);

► anuale.

Acestea reflectă costurile elementelor patrimoniale pe perioada respectivă de gestiune;

3. în funcţie de sfera de cuprindere a elementelor structurale ale indicatorilor economico-financiari în conţinutul calculaţiilor:

► calculaţii totale, care iau în considerare la stabilirea indicatorilor economico-financiari toate elementele structurale ale acestora, spre exemplu, calculul costului producţiei fabricate prin luarea în considerare a tuturor consumurilor de producţie;

• calculaţii parţiale, care iau în considerare la determinarea indicatorilor economico-financiari numai o parte din elementele structurale ale acestora, în funcţie de scopul urmărit, spre exemplu, calculul costului producţiei fabricate prin luarea în considerare numai a unei părţi din consumurile de producţie, şi anume cele directe sau cele variabile.

Deci, calculaţia reprezintă un element important pentru gestiunea unei întreprinderi, deoarece permite evaluarea stocurilor aflate în diferite stadii ale activităţii unei întreprinderi; aprovizionare, producţie, comercializare; comparaţia structurii costurilor bunurilor vândute între întreprinderi cu activităţi similare şi determinarea ajunsurilor şi neajunsurilor faţă de concurenţi; stabilirea unui tarif pentru comercializarea unui produs sau serviciu, al cărui preţ nu este impus de către concurenţă.

Calculaţia îşi găseşte aplicarea cea mai largă în domeniul calculaţiei costurilor. Pentru calcularea corectă a costului producţiei e necesar ca, la înregistrarea consumurilor ocazionate de acestea, să se ţină seama de destinaţia şi importanţa ei, de locurile de producţie care au ocazionat consumurile respective, felul lor şi particularităţile pe care le prezintă. După înregistrarea în contabilitatea de gestiune a consumurilor de producţie în raport cu desti-

naţia lor pe locurile care le-au ocazionat şi pe obiecte de circulaţie, în funcţie de posibilităţile de identificare în momentul efectuării acestora, urmează, la sfârşitul lunii, calculul costului efectiv al producţiei obţinute în cursul lunii din procesul de fabricaţie. Calculaţia costurilor este o activitate practică, complexă, care se desfăşoară în continuarea înregistrării analitice a consumurilor de producţie cu ajutorul contabilităţii de gestiune şi permite delimitarea acestora după destinaţie pe locuri de producţie, produse şi feluri de consumuri.

Ţinând seama de legăturile care există între consumurile de producţie şi diferitele locuri sau produse pentru care ele s-au efectuat, respectiv, de posibilităţile de identificare şi de delimitare a consumurilor pe locurile sau produsele respective, de gradul de finisare al producţiei, de rolul pe care îl au diferitele secţii în procesul de producţie, adică de destinaţia producţiei lor şi ordinea în care aceasta se consumă productiv în întreprindere, lucrările de contabilitate de gestiune şi de calculaţie a costului efectiv se desfăşoară într-o anumită succesiune logică, strict determinată, ale cărei etape se prezintă în continuare:

1. Prima etapă o reprezintă colectarea consumurilor directe şi indirecte de producţie. În această etapă are loc colectarea consumurilor directe pe purtătorii de costuri (produse, servicii, comenzi etc.) şi a consumurilor indirecte pe secţii şi sectoare de activitate, în funcţie de posibilităţile de identificare şi de localizare a lor pe destinaţii. Această operaţie se realizează cu ajutorul conturilor contabilităţii de gestiune 811 „Producţia de bază" şi 813 „Consumuri indirecte de producţie".

2. Se începe apoi calculaţia costului efectiv cu decontarea livrărilor reciproce de produse şi servicii între activităţile auxiliare pentru nevoile lor de producţie. Efectuarea decontării livrărilor reciproce dintre secţiile auxiliare necesită cunoaşterea costului efectiv al producţiei, care face obiectul livrărilor respective, dar pentru calculul acestuia este necesară decontarea livrărilor reciproce. În astfel de situaţii, deoarece costul efectiv al prestaţiilor reciproce dintre secţiile auxiliare este greu de stabilit, acestea se decontează la costul efectiv al perioadei precedente sau la un cost prestabilit al perioadei curente, sau prin folosirea altor procedee. Reflectarea în contabilitate a decontărilor reciproce dintre secţiilee auxiliare se face cu ajutorul conturilor analitice ale contului sintetic 812 „Activităţi auxiliare", care corespund fiecărei secţii auxiliare în parte. Astfel, se debitează conturile care reprezintă secţiile auxiliare consumatoare de produse şi servicii şi se creditează conturile analitice corespunzătoare secţiilor auxiliare furnizoare ale producţiei respective, fără ca prin aceasta să se modifice rulajul contului sintetic.

3. După efectuarea decontărilor reciproce dintre activităţile auxiliare, se

trece la calculul costului efectiv al producţiei auxiliare şi la repartizarea consumurilor aferente producţiei respective, consumată pentru nevoile activităţii de bază şi ale celorlalte sectoare de activitate din cadrul întreprinderii. Această operaţie de repartizare a consumurilor activităţilor auxiliare se reflectă în contabilitate prin debitarea conturilor de calculaţie corespunzătoare locurilor de activitate consumatoare şi creditarea contului 812 „Activităţi auxiliare".

4. O altă etapă a calculaţiei costului o constituie repartizarea consumurilor indirecte de producţie, asupra produselor fabricate în cadrul activităţii întreprinderii. Această operaţie se face proporţional cu o anumită bază sau criteriu convenţional de repartizare, care exprimă cel mai bine legătura de cauzalitate dintre consumurile de repartizat şi baza de repartizare aleasă. De aceea, proporţia în care se face repartizarea trebuie stabilită astfel încât costul fiecărui produs să fie afectat cu o cotă parte din consumurile indirecte de producţie, care să corespundă cât mai exact consumului real ocazionat de produsul respectiv. În funcţie de particularităţile tehnologiei şi organizării producţiei din cadrul unităţii în cauză, drept criterii sau baze de repartizare pot fi: consumurile directe de materiale, consumurile directe privind retribuirea muncii, numărul orelor de funcţionare a utilajelor etc. Baza de repartizare trebuie să fie de aceeaşi ca natură pentru toate produsele asupra cărora se repartizează o anumită categorie de consumuri indirecte dintr-o perioadă de gestiune.

Pentru stabilirea consumurilor indirecte de producţie ce revin pentru fiecare produs, serviciu sau comandă etc., fabricate în cadrul activităţii de bază, se procedează astfel:

– se calculează mai întâi, pentru fiecare secţie în parte, un coeficient de repartizare, prin raportarea totalului consumurilor indirecte de repartizat ale secţiei în cauză, colectate în debitul contului 813 „Consumuri indirecte de producţie", la suma bazelor de repartizare ale tuturor produselor, serviciilor, comenzilor etc., fabricate în secţia respectivă, potrivit următoarei relaţii de calcul:

KCIP = Suma CIPi / Suma bj, unde:

CIP reprezintă consumurile indirecte de producţie;

b – baza de repartizare;

i – secţia;

j – obiectul de calculaţie. Produsul, serviciul, comanda etc.

– se înmulţeşte apoi coeficientul calculat cu baza de repartizare a fiecărui obiect de calculaţie în parte şi se obţine cota consumurilor indirecte de producţie de repartizat C, astfel: CCIPj =KCIP x bj

Cota de consumuri indirecte de producţie astfel determinată se adaugă la consumurile directe ale produsului respectiv, ce sunt înregistrate în debitul contului 811 „Producţia de bază". Reflectarea în contabilitate a operaţiei de repartizare a consumurilor indirecte de producţie în costul efectiv al produselor fabricate în cadrul secţiilor respective are loc prin debitarea contului 811 „Producţia de bază" şi creditarea contului 813 „Consumuri indirecte de producţie", şi se obţine costul de producţie al acestuia.

5. Următoarea etapă implicată de calculaţia costului efectiv al producţiei finite o reprezintă determinarea cantitativă şi valorică a producţiei în curs de execuţie. Determinarea corectă a costului producţiei în curs de execuţie prezintă o importanţă deosebită pentru calcularea cu exactitate a costului producţiei finite. Sub aspect cantitativ, producţia în curs de execuţie se stabileşte pe calea inventarierii la locurile de muncă, de control, de depozitare special amenajate etc., iar sub aspect valoric, prin evaluare, operaţie ce se face la costul efectiv, ţinând seama de gradul de finisare tehnică, adică de numărul fazelor de fabricaţie parcurse şi stadiul de prelucrare în care se află. Odată stabilit costul producţiei în curs de execuţie, acesta se reflectă în contabilitate prin debitarea contului 215 „Producţia în curs de execuţie" şi creditarea contului 811 „Producţia de bază".

Prin scăderea consumurilor aferente producţiei în curs de execuţie astfel stabilită, din totalul consumurilor de producţie aflate în debitul contului 811 „Producţia de bază", se obţine suma consumurilor efective aferente producţiei finite, respectiv costul efectiv al acestei producţii. Pe baza costului efectiv astfel calculat, la sfârşitul lunii, se face decontarea producţiei finite obţinute şi depozitate pe parcursul lunii prin debitarea contului 216 „Produse" şi creditarea contului 811 „Producţia de bază".

6. Etapele de calculaţie a costului efectiv se încheie cu stabilirea acestuia pe unitatea de produs, care se face, prin raportarea totalului consumurilor efective aferente producţiei finite la cantitatea de producţie finită obţinută în perioada la care se referă consumurile respective, după următorul model de calcul: Ctuj = Suma C / Qj, unde:

Ctu – reprezintă costul unitar;

C – consumurile aferente producţiei finite;

Q – cantitatea de produse obţinute;

j – obiectul de calculaţie: produsul, serviciul etc.

Testaţi-vă cunoştinţele din acest capitol, alegând răspunsul corect pentru fiecare din următoarele întrebări:

1. Se prezintă următoarele consumuri şi cheltuieli:
   1) valoarea de piaţă a computerului procurat;
   2) salariul lucrătorului ce exploatează computerul;
   3) cheltuieli de transport la achiziţionarea computerului;
   4) taxa vamală la procurarea computerului;
   5) uzura calculată la exploatarea computerului;
   6) cheltuieli de modernizare a computerului;
   7) cheltuieli de reparaţie curentă a computerului;
   8) consum de energie electrică pentru funcţionarea computerului;
   9) servicii de consulting la procurarea computerului;
   10) taxa pe valoare adăugată.

   Alegeţi cheltuielile capitalizate (ce se includ în valoarea de intrare).

2. În luna iulie, la întreprinderea „Noroc" au fost obţinute următoarele date:
   a) Producţie în curs de execuţie la 31.07.2005 - 38 000 lei;
   b) Consumuri materiale directe de producţie - 270 000 lei;
   c) Consumuri directe privind retribuirea muncii - 150 000 lei;
   d) Contribuţii la asigurarea socială (27%) şi asigurarea medicală obligatorie (2%) - ?;
   e) Cheltuieli comerciale - 17 000 lei;
   f) Consumuri indirecte de producţie - 60 000 lei;
   g) Producţia în curs de execuţie la 30.06.2005 - 23 100 lei;

   Se solicită a se preciza costul produselor fabricate:
   a) 538 400
   b) 515 200
   c) 455 200
   d) 511 600
   e) 539 900
   f) nici un răspuns corect.

3. În luna august, la întreprinderea „Steaua" au fost obţinute următoarele date:
   a) Producţie în curs de execuţie la 31 iulie - 38 000 lei;
   b) Consumuri materiale directe de producţie - 280 000 lei;
   c) Consumurile privind salariul muncitorilor - 140 000 lei;
   d) Contribuţii sociale (27%) şi asigurarea medicală obligatorie (2%) - ?;
   e) Cheltuieli comerciale - 15 000 lei;

f) Consumuri indirecte de producţie – 90 000 lei;

g) Producţie în curs de execuţie la 31august – 23 100 lei;

Se solicită a se preciza costul produselor fabricate:

a) 470 200

b) 485 400

c) 512 600

d) 530 200

e) 566 900

f) nici un răspuns corect

4. În anul curent, întreprinderea „Crin" are următoarele solduri pe conturile:

Conturile	La începutul perioadei	La sfârşitul perioadei
Materialele	55 000	65 000
Producţia în curs de execuţie	96 000	80 000
Produse finite	50 000	85 000

În perioada respectivă au avut loc următoarele operaţii (lei):

1) Achiziţia de materiale – 400 000

2) Consumuri directe privind retribuirea muncii – 220 000

3) Consumuri indirecte de producţie – 330 000

Costul producţiei fabricate în anul curent va fi:

a) 921 000 c) 956 000

b) 966 000 d) 979 000

5. În luna martie anul curent, întreprinderea „Astra" are următoarea informaţie pe contul 216 "Produse finite":

Soldul la începutul lunii – 20 100 lei

Producţia fabricată în cursul lunii martie – 9 900 lei

Soldul la sfârşitul lunii – 13 900 lei

Costul vânzărilor în luna martie va fi:

a) 3 700

b) 16 100

c) 24 100

6. Beneficiind de următoarele date se solicită a se determina valoarea de intrare a mărfii „A" şi „B":

- Preţul mărfii achiziţionate de la furnizori:

  Marfa „A" – 1 300 unităţi cu preţul unitar 8 lei, fără TVA;

  Marfa „B" – 270 cutii cu preţul unitar 25 lei, fără TVA.

• În legătură cu procesul de achiziționare a mărfurilor, întreprinderea a suportat următoarele cheltuieli:

Cheltuieli ale activității auxiliare privind transportarea mărfurilor - 400 lei

Salarii calculate lucrătorilor pentru descărcarea mărfii - 100 lei

Contribuții la asigurări sociale (27%) și asigurări medicale obligatorii (2%) - ?

Taxa vamală - 2 800 lei

Taxa pe valoare adăugată - 3 430 lei

Valoarea de intrare a mărfurilor „A" și „B" respectiv, va fi:

a) 10 400; 6 750
b) 12 419; 5 439
c) 14 500; 9 411
d) 13 731; 10 081
e) 12 419; 8 061
f) nici un răspuns corect

7. La 13 aprilie S.R.L. „Aliona" a procurat mărfuri de la furnizor străin:

• Prețul mărfii achiziționate de la furnizori:

Marfa A - 1 200 unități cu prețul 10 lei, fără TVA.

Marfa B - 270 cutii cu prețul 29 lei, fără TVA.

• În legătură cu procesul de achiziționare a mărfurilor, întreprinderea a suportat următoarele cheltuieli: cheltuieli de transport (transport propriu) - 500 lei; salariu calculat muncitorilor pentru descărcarea mărfii - 200 lei; contribuții la asigurări sociale (27%) și asigurarea medicală obligatorie (2%) - ?; taxa vamală - 2 500 lei; taxa pe valoare adăugată - 4 300 lei.

Valoarea de intrare a mărfii „A" și „B", respectiv, va fi:

1. 12 000;	4. 13 973; 9 117
2. 7 830	5. 15 063; 9 829
3. 1 974; 1 288	6. nici un răspuns corect.

8. Firma „ABC" a procurat materialul „A": cantitatea - 1 000 unități; prețul unitar - 18 lei, inclusiv TVA - 3 lei, servicii prestate de organizația de transport - 1 200 lei, inclusiv TVA, taxe vamale - 20 lei.

Valoarea de intrare a materialului „A" va fi:

a) 19 020;	c) 19 200;
b) 16 020;	d) 19 220

9. Un material „X" a intrat în patrimoniu astfel:

04.01 - 100 kg x 2000 lei;

05.01 - 800 kg x 2100 lei;

13.01 - 100 kg x 1800 lei;

Să dă în consum, pe data de 08.01.2005, 120 kg din respectivul material „X". Care este preţul cu care se dă în consum materialul, dacă se aplică metoda FIFO:

1) 120 kg cu preţul de 2000 lei;
2) 100 kg cu preţul de 2000 lei şi 20 kg cu preţul de 2100 lei;
3) 100 kg cu preţul de 1800 lei şi 20 kg cu preţul de 2100 lei;
4) 120 kg cu preţul de 1966 lei.

10. Având în vedere datele referitoare la materialul „X":

- valoarea stocului iniţial - 460 000 lei;
- valoarea intrărilor - 70 000 lei;
- stocul iniţial - 1 000 kg;
- cantitatea intrată - 160 kg,

Se cere a se determina preţul mediu ponderat ce va fi avut în vedere la înregistrarea dării în consum a materialului „X".

a) 433,80 lei;
b) 570,50 lei;
c) 456,89 lei;
d) 232,00 lei;
f) 186,50 lei.

11. Un material „X" a intrat în unitate astfel:

04.01.1998 - 100 kg x 2 000 lei;

05.01.1998 - 800 kg x 2 100 lei;

07.01.1998 - 300 kg x 1 800 lei.

Se dă în consum, pe data de 08.01.2005, - 80 kg. Cu ce preţ se dă în consum materialul, dacă se aplică metoda costului mediu ponderat:

a) 2 089 lei;
b) 2 100 lei;
c) 1 966 lei;
d) 2 000 lei,
e) 2 017 lei.

12. Obiect de calculaţie poate fi:

a) Un produs finit, o grupă de produse omogene, o secţie, un atelier, o comandă;

b) Etalonul de evidenţă al obiectului de calculaţie;
c) Valoarea elementului patrimonial;
d) Calcularea costurilor efective.

13. Unitatea de calculaţie reprezintă:
a) Etalonul de evidenţă al obiectului de calculaţie;
b) Valoarea elementului patrimonial;
c) Un produs finit, o grupă de produse omogene, o secţie, un atelier, o comandă;
d) Calcularea costurilor efective.

14. După momentul întocmirii calculaţiei, se deosebesc calculaţii periodice şi anuale.
a) Adevărat;
b) Fals.

Probleme pentru rezolvare:

Problema 1.

Date iniţiale privind procurarea materialului:

- cantitatea – 1 000 unităţi;
- preţul – 18 lei, inclusiv TVA;
- servicii prestate de organizaţia de transport – 1 000 lei, fără TVA;
- retribuţia muncitorilor ocupaţi cu descărcarea şi depozitarea materialelor – 500 lei;
- contribuţiile pentru asigurarea socială şi asigurarea medicală obligatorie, aferente retribuţiei de mai sus – ?

De determinat valoarea de intrare a materialelor şi de contabilizat operaţiile privind procurarea acestora.

Problema 2.

În luna curentă, la întreprinderea "Steaua" există următoarele date:

1. Au fost procurate materiale la preţ de achiziţie:
   - "A" - 200 unităţi - 20 000 lei;
   - "B" - 300 unităţi - 18 000 lei;
   - "C" - 80 unităţi - 9 600 lei;

   total - 47 600 lei;
   TVA - 20% - 9 520 lei;
   Total general - 57 120 lei.

2. A fost acceptată factura organizaţiei de transport pentru transportarea materialelor:
   - valoarea serviciului - 5 000 lei;
   - TVA 20% - 1 000 lei.

   Total - 6 000 lei.
3. Au fost calculate salariile muncitorilor la descărcarea şi încărcarea materialelor - 7 000 lei;
4. S-au calculat contribuţiile privind asigurările sociale (27%) - ?
5. S-au calculat contribuţiile privind asigurările medicale obligatorii (2%)- ?
6. S-a virat din contul de decontare furnizorului şi organizaţiei de transport (operaţiile 1 şi 2).

E necesar de întocmit formulele contabile respective, de deschis contul sintetic "Materiale" şi conturile analitice aferente, de reflectat formulele contabile în aceste conturi, de calculat costul efectiv al materialelor aprovizionate.

Problema 3.

La S.R.L. „Cocor", pentru sortimentul de materie primă A se cunosc următoarele date corespunzătoare lunii aprilie a anului de gestiune:

1 aprilie: Stoc iniţial - 500 bucăţi a câte 10 lei bucata;

7 aprilie: Recepţie, cumpărări - 3 000 bucăţi a câte 11 lei bucata;

10 aprilie: Consum în producere - 2 300 bucăţi;

20 aprilie: Recepţie, cumpărări - 1 900 bucăţi a câte 14 lei bucata;

29 aprilie: Consum în producere - 2 500 bucăţi.

Se cere:

1. Analizaţi operaţiile economice şi stabiliţi corespondenţa contului 211 „Materiale".
2. Înregistraţi operaţiile menţionate în contul sintetic 211 „Materiale".
3. Calculaţi rulajele şi stocul final al contului „Materiale".
4. Aplicaţi selectiv procedeele FIFO, LIFO, CMP.

Problema 4.

Având următoarele date aferente unui fel de materiale:

- valoarea stocului iniţial - 460 000 lei;
- valoarea consumului - 360 000 lei;
- valoarea stocului final - 400 000 lei;
- cantitatea stocului iniţial - 1 000 kg;
- cantitatea intrată - 760 kg,

a se determina costul mediu ponderat, luat în considerare la înregistrarea consumului materialului respectiv.

Problema 5.

Există următoarele date privind mişcarea materialelor A din luna curentă:

Data, luna	Operaţii de mişcare	Intrări			Ieşiri			Sold		
		cant.	preţ	suma	cant.	preţ	suma	cant.	preţ	suma
Sold la 1.05								500	10	5 000
2.05	Intrări	1 000		11 000						
5.05	Consum				600					
9.05	Intrări	1 500		1 800						
14.05	Consum				500					
18.05	Intrări	1 200		13 800						
23.05	Intrări	1 600		20 800						
25.05	Consum				1 700					
28.05	Consum				1 300					

E necesar de calculat consumul de materiale conform metodelor costului mediu ponderat, FIFO şi LIFO.

Problema 6.

Se prezintă următoarele informaţii cu privire la produsele finite şi produsele în curs de execuţie aferente perioadei de gestiune:

- Stoc iniţial de produse în curs de execuţie – 83 700 lei;
- Consumuri directe de materiale – 225 315 lei;
- Consumuri directe privind retribuirea muncii – 13 500 lei;
- Contribuţii privind asigurările sociale – ?;
- Contribuţii privind asigurările medicale obligatorii – ?;
- Costul efectiv al produselor fabricate predate la depozit – ? lei;
- Stoc final de produse în curs de execuţie – 63 450 lei.

În timpul perioadei respective, produsele fabricate au fost vândute cu 379 000 lei, inclusiv TVA.

E necesar de întocmit formulele contabile respective şi de calculat costul efectiv al produselor fabricate predate la depozit şi rezultatul din vânzări.

Capitolul 7.

DOCUMENTAȚIA – PROCEDEU AL METODEI CONTABILITĂȚII

7.1. Noțiuni privind documentele și clasificarea acestora

Contabilitatea are sarcina de a urmări, controla și înregistra situația economico-financiară și activitatea întreprinderilor.

Pentru realizarea acestor obiective, contabilitatea a elaborat un procedeu corespunzător care să permită cunoașterea fenomenelor și proceselor economice în dimensiunile în care ele au loc, cu toate caracteristicile pe care le comportă și implicațiile pe care le produc.

Procesul cunoașterii contabile începe în mod obligatoriu cu acțiunea de consemnare și de culegere a informațiilor, a datelor despre patrimoniul întreprinderii. Contabilitatea se caracterizează prin fundamentarea și justificarea datelor ei pe bază de acte scrise. Nici o operație economică nu se poate înregistra în contabilitate fără un act scris în care să fie consemnată operația respectivă. Documentul servește la formalizarea în scris a unor fapte, fenomene sau decizii cu caracter economic, care produc modificări ale patrimoniului. Documentul care consemnează producerea unor fapte se naște în afara contabilității; contabilitatea se servește de acest procedeu pentru a realiza obiectul său de activitate în perimetrul întreprinderii.

Documentația, ca procedeu al metodei contabilității, este acțiunea de culegere și consemnare în documente a datelor privitoare la operațiile economice dintr-o întreprindere, în momentul și la locul efectuării lor.

Documentele sunt acte scrise în care se consemnează cifric și letric, în etalon natural, bănesc sau de muncă, de regulă, în momentul și la locul înfăptuirii lor, operațiile economico-financiare, precum și evenimentele determinate de necesități organizatorice și administrative, cu scopul de a servi ca dovadă a înfăptuirii acestor operații și ca bază a înregistrării lor în contabilitate.

În funcție de conținutul și destinația lor, rolul documentelor se manifestă pe multiple planuri. Astfel, documentele îndeplinesc următoarele funcții:

a) funcția de consemnare, letrică și cifrică, cantitativă și valorică a operațiilor economice efectuate în cadrul întreprinderii;

b) funcția de acte justificative care stau la baza înregistrării în contabilitatea curentă a operațiilor economice consemnate în ele;

c) funcția informativă, întrucât datele conținute de documente constituie izvorul informațiilor operative, contabile și statistice;

d) exercitarea controlului economic și financiar pentru apărarea integrității patrimoniului. Cu ajutorul documentelor se poate urmări activitatea economică și financiară a întreprinderii în cele mai mici detalii. Ele servesc la verificarea activităților desfășurate, prin aceasta contribuie la întărirea autonomiei economico-financiare a întreprinderilor, la controlul respectării disciplinei financiare și contractuale;

e) funcția de asigurare a integrității patrimoniale, atât din punct de vedere al existenței bunurilor economice, nașterii drepturilor și obligațiilor etc., cât și din punct de vedere al responsabilității administrării patrimoniului;

f) funcția de calculație, ce permite calculul consumurilor de producție, costurilor, cheltuielilor și veniturilor și al rezultatelor financiare;

g) caracterul lor de acte justificative conferă documentelor o funcție juridică, deoarece cu ajutorul lor se stabilesc drepturile și obligațiile bănești ale întreprinderilor. În cazul unor litigii, expertize, lipsuri, fraude etc., sunt folosite ca mijloace de probă în justiție, pentru stabilirea adevărului, și servesc ca bază în cercetarea organelor judiciare.

Documentele stau la baza organizării celor trei forme ale evidenței economice: evidența operativă, statistică și contabilitatea. Pentru înregistrarea unor operații, cele trei forme ale evidenței economice folosesc, în unele cazuri, aceleași documente.

Îndeplinirea acestor funcții este condiționată de calitatea documentelor, de operativitatea întocmirii lor și circulației până la locul înregistrării și valorificării lor.

Ca o consecință a varietății documentelor și diversității operațiilor economice, consemnate în ele, apare necesitatea clasificării lor. Clasificarea documentelor este un fapt de care trebuie să se țină seama în mod obiectiv. Cunoașterea acestei clasificări ne permite să folosim documentul adecvat fiecărei operațiuni patrimoniale. Clasificarea documentelor se face după mai multe criterii, și anume:

1. După natura operațiilor la care se referă, documentele se împart în:

a) documente privind activitatea financiar-contabilă. În această grupă se cuprind documentele privind activele pe termen lung, activele curente, salariile, pasivele, rezultatele financiare etc.;

b) documente privind alte activități, care nu constituie acte justificative pentru înregistrările contabile: documente privind activitatea de cercetare, proiectare, investiții, programarea și urmărirea producției, documente privind activitatea de control tehnic, calitate și metrologie, personal, informatică etc.

2. După caracterul şi funcţia pe care o îndeplinesc, documentele se împart în:

a) documente de dispoziţie, prin care se transmite ordinul de a executa o operaţie economică, precum şi indicaţiile necesare pentru efectuarea ei, spre exemplu: dispoziţia de plată, dispoziţia de livrare, ordinul de plată, comanda. Aceste documente nu fac dovada executării efective a operaţiei respective, şi, de aceea, nu pot servi ca bază pentru înregistrarea lor în contabilitate;

b) documente justificative, care cuprind date cu privire la executarea operaţiilor economice. De aceea, pot fi denumite şi documente de execuţie. Ele servesc ca bază pentru înregistrarea operaţiilor economico-financiare respective în contabilitate, spre exemplu: factura, chitanţa, bonul de consum etc.;

c) documente mixte sau combinate, care reunesc trăsăturile documentelor de dispoziţie şi ale celor justificative. Ele cuprind date privind dispoziţia de executare a operaţiei, dar şi dovada înfăptuirii ei. Aceste documente sunt, iniţial, documente de dispoziţie, iar prin completarea lor cu date referitoare la executarea operaţiilor respective, ele devin documente justificative, spre exemplu: cererea dispoziţiei de plată, statul de calcul-plată al salariului.

3. După locul întocmirii şi circulaţiei, documentele pot fi:

a) documente interne, se întocmesc în cadrul întreprinderii şi consemnează operaţii economice cu privire la activitatea acesteia. Unele din aceste documente circulă fie numai în interiorul acesteia (bonul de consum, statele de salarii etc.), fie către exterior (facturile, dispoziţiile de plată etc.);

b) documente externe, se întocmesc de alte persoane fizice şi juridice cu care se află în raporturi contractuale, dar circulă în cadrul întreprinderii primitoare, spre exemplu: factura furnizorului, extrasul de cont etc.

4. În raport cu modul de întocmire, conţinut şi rolul lor în cadrul procesului informaţional-economic, distingem:

a) documente primare, care consemnează operaţiile economico-financiare în momentul şi la locul producerii lor. Ele fac dovada executării acestor operaţii, îndeplinind rolul de documente justificative, spre exemplu: factura, chitanţa, bonul de consum etc.;

b) documente centralizatoare, acestea se întocmesc pe baza documentelor primare sau concomitent cu acestea în scopul grupării şi cumulării operaţiilor de acelaşi fel, dintr-o anumită perioadă.

5. După forma de prezentare, se deosebesc:

a) documente tipizate, care se întocmesc pe formulare tip, strict determinate. Ele au un text şi o formă prestabilită, fiind obligatorii pentru toate categoriile de utilizatori din economia naţională;

b) documente netipizate, care sunt reprezentate de documentele specifice unor ramuri de activitate sau unor instituţii. Ele se întocmesc fie pe formulare

specifice fiecărei ramuri economice, fie pe hârtie simplă, fără a avea un format tip stabilit.

6. După regimul de tipărire şi utilizarea formularelor folosite la întocmirea documentelor, se disting:

a) documente întocmite pe formulare cu regim special – au un regim deosebit de tipărire, numerotare, gestionare, evidenţă, folosire şi păstrare., de exemplu: bonul de plată, delegaţia, factura de expediţie etc. Pentru aceste documente există dispoziţii legale cu precizări privind modul de completare, circulaţie şi păstrare;

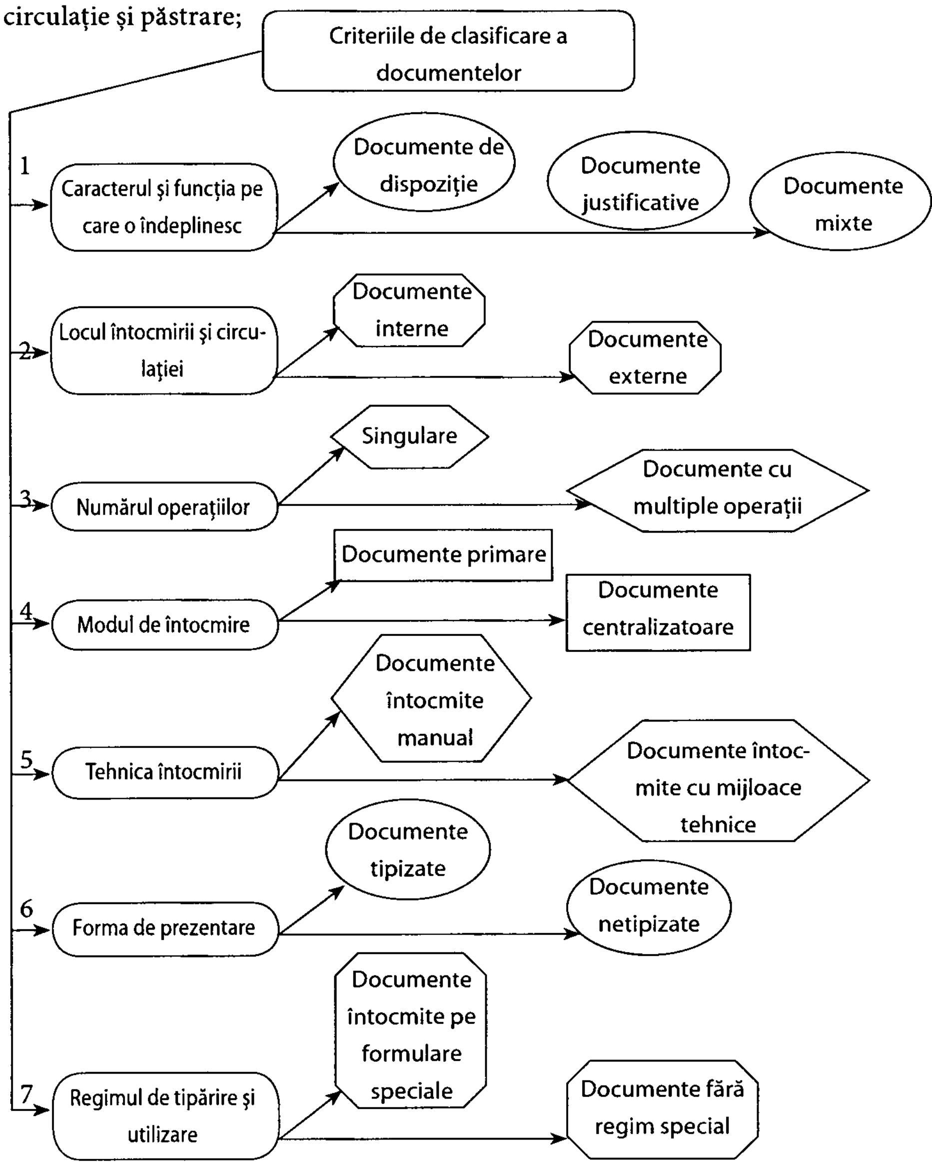


Figura 7.1 Clasificarea documentelor

b) documente fără regim special sau numite şi obişnuite – au regim de circulaţie şi înregistrare specifice fiecărei întreprinderi, le putem numi ca având un regim intern de circulaţie şi utilizare.

7. După suportul care depozitează informaţia, se disting:

a) documente pe suport de hârtie sau

b) pe suporturi magnetice (benzi, dischete).

8. După numărul operaţiilor economice pe care le cuprind, documentele se împart:

a) documente singulare, care conţin date privitoare la o singură operaţie economică;

b) documente cu multiple operaţii, care conţin date privind mai multe operaţii economice de acelaşi fel. De aceea, pe lângă datele obligatorii comune tuturor categoriilor de documente, acestea conţin în plus, ca date specifice: diferite totaluri cantitative şi valorice, numărul de ordine.

9. După tehnica întocmirii, se deosebesc:

a) documente care se întocmesc manual;

b) documente care se întocmesc cu mijloace tehnice, computere.

7.2. Conţinutul şi modul de întocmire al documentelor

Conţinutul documentelor diferă în funcţie de caracterul operaţiilor consemnate. Conţinutul se concretizează în anumite elemente obligatorii, care trebuie să asigure reflectarea clară şi completă a operaţiilor economice pentru care se întocmesc. Aceste elemente se concretizează în anumite exprimări care permit înţelegerea operaţiilor economice pe care le reflectă, de către cei care le întocmesc, respectiv de către cei care le utilizează. Dintre aceste elemente, unele au un caracter comun, adică se referă la toate categoriile de documente, iar altele au un caracter specific, regăsindu-se într-o anumită formă numai într-un document sau numai în legătură cu o anumită operaţie economică.

Caracterele comune se referă la: denumirea documentului (atribuirea unui nume); denumirea întreprinderii emitente, adresa sau compartimentul care a întocmit documentul; codul fiscal; identificarea în timp a operaţiei (numărul şi data); identificarea participanţilor la operaţia economică consemnată în document; conţinutul operaţiei economice reflectate în document şi justificarea efectuării ei; datele cantitative şi / sau valorice aferente operaţiei economice efectuate; semnăturile persoanelor participante la efectuarea operaţiei economice consemnate în document, ale celor care au întocmit şi ale persoanelor care răspund pentru executarea, conţinutul, legalitatea, oportunitatea, ne-

cesitatea şi realitatea operaţiei economice respective; alte caractere menite să asigure consemnarea completă a operaţiilor în documentele justificative.

Caracterele specifice diferă de la o categorie de documente la alta şi asigură detalierea operaţiei consemnate, ele având un rol completativ, şi se referă la precizarea unor informaţii care se regăsesc numai în acel document.

Îndeplinirea funcţiilor menţionate de către documente este condiţionată de calitatea şi operativitatea întocmirii lor şi de viteza cu care circulă de la locul întocmirii şi până la locul înregistrării şi valorificării lor.

Documentele se întocmesc la locul de muncă în cadrul căruia se produce operaţia economică sau care participă la înfăptuirea ei.

Mărimea, conţinutul şi formatul documentelor variază în funcţie de natura operaţiilor economice, de modul de întocmire şi mijloacele utilizate pentru prelucrarea datelor pe care le conţin.

Completarea documentelor se poate face manual sau cu mijloace tehnice. Întocmirea manuală a documentelor se realizează cu cerneală, cu pastă sau creion chimic şi prezintă următoarele neajunsuri: necesită un volum mare de muncă, nu asigură garanţia exactităţii datelor şi nici o productivitate ridicată şi o calitate superioară. Întocmirea documentelor cu mijloace tehnice elimină în mare măsură aceste neajunsuri, în schimb impune anumite limite cu privire la mărimea, conţinutul şi formatul documentelor, în funcţie de particularităţile tehnice ale echipamentelor utilizate. Întocmirea documentelor se poate efectua cu maşini de scris, cu maşini de facturat sau de contabilizat şi cu calculatoare. Cu maşina de scris şi cu celelalte tipuri de maşini documentele se întocmesc citeţ, mai rapid, ordonat şi mai exact. În cazul completării documentelor cu ajutorul tehnicii de calcul, o dată cu scrierea documentelor, se efectuează automat şi calculele necesare, iar rezultatele sunt preluate concomitent pe anumiţi suporţi, care permit prelucrări ulterioare a datelor din documente.

Pentru fiecare gen de operaţii se foloseşte câte un model de document, care are o formă şi o aranjare a datelor corespunzătoare specificului operaţiei economice respective.

La completarea documentelor ce se întocmesc în mai multe exemplare, toate exemplarele trebuie să poarte acelaşi număr de ordine.

În documentele de casă şi bancă datele cifrice trebuie repetate şi în litere.

Greşelile făcute cu ocazia întocmirii documentelor pot fi corectate numai cu respectarea anumitor reguli. În documente nu se admit ştersături, răzuituri etc. Corectarea documentelor trebuie să se facă în aşa fel, încât să se poată recunoaşte cu uşurinţă că ea a intervenit cu ocazia întocmirii documentului, nu mai târziu, iar cei care au întocmit documentul au cunoştinţă de corectarea

respectivă. Rectificarea greșelilor în documente se face prin tăierea textului sau a sumei greșite cu o linie, în așa fel, încât să se poată citi ceea ce a fost greșit, apoi se scrie deasupra textul sau suma corectă, făcându-se mențiune pe documentul rectificat asupra acestui fapt, care se confirmă prin semnăturile acelorași persoane care au semnat inițial documentul. În documentele de casă și de bancă nu se admit corectări. Dacă s-au făcut greșeli în aceste documente, ele se anulează prin tăierea cu o linie pe diagonală, pe care se scrie cuvântul „ANULAT", păstrându-se în continuare în exemplarele sale respective, fără a se detașa, și se întocmesc apoi documentele corecte. Erorile descoperite în documente cu ocazia verificării lor ulterioare, de către serviciul de contabilitate, se aduc la cunoștința celor care le-au întocmit, precum și a părților interesate cu privire la operația consemnată în documentul respectiv.

Prezintă o importanță deosebită întocmirea clară și completă a documentelor, cu respectarea tuturor regulilor privitoare la conținutul și forma lor. Ele condiționează calitatea și exactitatea informațiilor contabile.

Totodată este necesar ca documentele să fie întocmite la timp, pentru a asigura operativitatea informațiilor contabile, pentru conducerea activităților economice. De aceea, între producerea operațiilor economice și întocmirea documentelor justificative trebuie să existe o deplină concordanță. Toate operațiile economice efectuate trebuie reflectate în documente. Documentele constituie baza înregistrărilor în contabilitate și influențează nemijlocit exactitatea și operativitatea informațiilor contabile.

7.3. Verificarea și prelucrarea documentelor

Drumul pe care îl parcurg documentele din momentul emiterii sau intrării în întreprindere și până la arhivare constituie circuitul documentelor. Pentru asigurarea circulației raționale și unitare a documentelor justificative, care stau la baza înregistrărilor în contabilitate, precum și pentru ținerea la zi a contabilității, se pot întocmi grafice de circulație a documentelor. Circulația documentelor trebuie să se facă într-o anumită ordine dinainte stabilită, nefiind permisă reținerea documentelor în mod nejustificat de către un compartiment sau altul. Necesitatea circulației documentelor este determinată de faptul că date din același document sunt necesare mai multor compartimente și persoane din întreprindere, și nu se poate asigura câte un exemplar pentru fiecare utilizator.

Înainte de a se înregistra în contabilitate, documentele economice trebuie să fie supuse unei verificări minuțioase, care are ca scop să descopere eventua-

lele erori, acțiunile ilegale sau incorecte, asigurându-se exactitatea datelor contabile. Deci, urmează verificarea documentelor care se face sub trei aspecte, și anume: verificarea sub aspectul formei, verificarea aritmetică și verificarea de fond.

Verificarea sub aspectul formei constă în controlul întocmirii documentelor pe formulare corespunzătoare naturii operației economice, completarea tuturor rubricilor, existența tuturor semnăturilor persoanelor împuternicite să vizeze, dacă nu au avut loc ștersături sau corecturi fără a fi certificate etc.

Verificarea aritmetică (cifrică) constă în controlul preluării corecte în documente a datelor cifrice și dacă sau efectuat corect calculele aritmetice presupuse la întocmirea documentului.

Verificarea de fond constă în controlul realității, necesității, oportunității, legalității și economicității operațiilor economice consemnate în documentul respectiv. Verificarea realității operației economice are ca scop să descopere dacă operația economică s-a efectuat la data, locul și condițiile prevăzute în document, spre exemplu: se verifică suma plătită pentru procurarea unor mărfuri cu cantitatea de mărfuri recepționată. Necesitatea operației economice constă în aprecierea dacă operația înscrisă în document este utilă activității întreprinderii și se justifică economic, spre exemplu: se compară cantitatea de materiale prevăzută în contractele de aprovizionare cu cea din normele de consum. Pentru verificarea oportunității se urmărește dacă momentul ales și locul stabilit pentru executarea unei operații economice sunt eficiente pentru întreprindere, spre exemplu: angajăm o reparație capitală la un utilaj agricol vara, în plină campanie, sau iarna, sezon mort pentru lucrări agricole. Legalitatea operației se apreciază prin raportarea ei la actele normative care reglementează genul respectiv de operații economice. Aceasta nu trebuie să contravină legislației în vigoare. Economicitatea constă în verificarea datelor prin contrapunere pentru a stabili dacă costul operației avantajează sau nu întreprinderea.

Verificarea documentelor, în general, se efectuează de alte persoane decât cele care le-au întocmit. Controlul operațiilor înregistrate în contabilitate se efectuează de către persoanele care conduc contabilitatea, de cele care execută controlul financiar preventiv, controlul financiar de gestiune sau alte persoane împuternicite de întreprindere.

După completare și verificare, documentele sunt supuse operației de prelucrare. Aceasta constă în gruparea documentelor pe operații, exprimarea valorică a mărimii operației economico-financiare înregistrate în document, cumularea unor documente primare și obținerea celor centralizatoare.

Documentele cu regim special vor fi înregistrate în mod obligatoriu în fişa documentelor special deschisă în acest scop pentru fiecare tip de document de acest gen. Documentele obişnuite, precum şi cele cu regim special, de regulă, nu vor fi puse spre utilizare, decât după justificarea prealabilă a documentelor care au fost eliberate anterior, justificându-se utilizarea integrală şi corectă. Acest fapt se poate asigura prin vizele ce trebuie acordate pentru punerea în circulaţie a acestor documente.

În compartimentul financiar-contabil, documentele se contează, adică se înscrie pe document formula contabilă. În baza documentelor contate se completează registrele contabile.

Faza finală a circulaţiei documentelor o constituie clasarea lor la dosar, după rezolvarea completă şi definitivă a acestora. Prin clasare se înțelege aranjarea documentelor într-o anumită ordine, strict determinată, în scopul asigurării păstrării lor în bune condiții şi pentru a fi uşor găsite în vederea obţinerii informaţiilor necesare. Clasarea documentelor în dosare se poate face după mai multe criterii, şi anume: *criteriul cronologic* constă în gruparea documentelor în ordinea întocmirii lor; *criteriul alfabetic* impune clasarea în acelaşi dosar a documentelor, ţinând seama de denumirea unităţii la care se referă documentele; *criteriul geografic* asigură gruparea documentelor după adresa sediului întreprinderii corespondente; *criteriul după obiect sau pe grupe de operaţii economice* constă în aranjarea documentelor pe categorii de probleme (mijloace fixe, mijloace băneşti etc.). Cel mai frecvent se foloseşte o combinaţie între criteriul cronologic şi criteriul pe grupe de operaţii economice.

Păstrarea documentelor trebuie să asigure integritatea acestora, deoarece acestea servesc pentru controlul operaţiilor economice efectuate. Păstrarea documentelor presupune două aspecte: păstrarea curentă, păstrarea de durată.

Păstrarea curentă a documentelor justificative constă în reţinerea documentelor la sfârşitul perioadei de gestiune de către compartimentul care le-a asigurat ultima prelucrare, urmând să argumenteze operațiunea economică sau financiară dispusă sau executată.

Păstrarea curentă a documentelor se află în corelaţie cu arhivarea curentă, iar păstrarea de durată, cu arhivarea generală în cadrul unităţii sau la arhivele statului.

La finele perioadei de gestiune, documentele păstrate în cadrul compartimentelor se predau la arhiva unităţii. În cadrul arhivei, documentele se păstrează grupate pe domenii şi în cadrul acestora, cronologic. Termenele de păstrare a documentelor se stabilesc prin acte normative şi diferă în funcție de natura şi importanţa documentului. După predarea documentelor la arhivă,

acestea mai pot fi consultate numai în condiţiile prevăzute în regulile de organizare şi funcţionare a arhivelor: după aprobarea prealabilă a conducătorului întreprinderii; după efectuarea unor copii, extrase etc.; pe bază de procese-verbale în cazul eliberării documentelor originale. După expirarea termenului de păstrare, documentele se scot din arhiva generală a unităţii şi se predau la arhiva statului, dacă prezintă interes, sau, dacă nu mai prezintă importanţă, atunci sunt valorificate ca produse reziduale.

În condiţiile dezvoltării sistemelor de prelucrare electronică a datelor, apar tot mai multe probleme legate de arhivarea purtătorilor de informaţii, respectiv a informaţiilor regăsite pe suporturi magnetice ca benzi magnetice, dischete, etc. În unele cazuri se procedează la arhivarea prin microfilm, în condiţiile asigurării integrităţii acestor suporturi.

Testaţi-vă cunoştinţele din acest capitol, alegând răspunsul corect pentru fiecare din următoarele întrebări:

1) Circuitul documentelor reprezintă mişcarea acestora de la momentul întocmirii lor şi până la predarea în arhivă.
   a) fals b) corect

2) Alegeţi afirmaţiile corecte:
   a) Documentele îndeplinesc funcţiile de acte justificative, exercitarea controlului economic şi financiar, pentru apărarea şi asigurarea integrităţii patrimoniului, funcţia de calculaţie ş.a.
   b) Documentele nu stau la baza organizării evidenţei contabile.
   c) Documentaţia este un procedeu al metodei contabilităţii, de culegere şi consemnare a operaţiilor economice în registrele contabile.
   d) Conţinutul documentelor se concretizează în elementele sale obligatorii comune şi specifice.

3) Mărimea conţinutului şi formatul documentelor nu variază în funcţie de:
   (a) natura operaţiilor economice;
   (b) modul de întocmire şi mijloacele utilizate pentru prelucrarea datelor;
   (c) activitatea întreprinderii;
   (d) aprovizionarea întreprinderii cu documente.

4) Caracterele specifice se referă la:
   a) asigurarea detalierii operaţiei consemnate având rol de completare şi de precizare a unor informaţii;

b) denumirea documentului (atribuirea unui nume); denumirea întreprinderii emitente şi adresa sau compartimentul care a întocmit documentul; identificarea în timp a operaţiei (numărul şi data); identificarea participanţilor la operaţia economică consemnată în document; conţinutul operaţiei economice reflectate în document etc.

5) Verificarea documentelor nu se efectuează sub aspectul:
   a) formei;
   b) verificarea aritmetică;
   c) verificarea de fond;
   d) realităţii;
   e) veridicităţii;
   f) nici un răspuns corect.

6) În funcţie de caracterul şi funcţia lor, documentele: se clasifică în:
   a) interne şi externe;
   b) primare şi centralizatoare;
   c) de dispoziţie, mixte şi justificative;
   d) tipizate şi netipizate.

7) Circuitul documentelor constituie:
   a) drumul parcurs de documente din momentul întocmirii lor până la lichidarea acestora;
   b) drumul parcurs de document din momentul întocmirii lor până la arhivare;
   c) calea parcursă de document în afara întreprinderii.

8) Termenele de păstrare a documentelor se stabilesc:
   a) desine stătător;
   b) prin decizia întreprinderii;
   c) conform actelor normative în vigoare.

9) Datele din documente servesc ca bază:
   a) a înregistrărilor în registrele contabile;
   b) a prezentării informaţiei în rapoartele financiare.

10) Documentele justificative au următoarele caracteristici:
   (a) sunt înscrisuri care stau la baza înregistrărilor în contabilitate;
   (b) angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat şi aprobat, ori înregistrat în contabilitate;
   (c) consemnează toate operaţiunile economice şi financiare în momentul şi la locul producerii lor.

11) Înregistrarea în contabilitate a operaţiilor economice se face:

a) cronologic, prin respectarea succesiunii documentelor justificative, după data de intrare a lor în unitate;

b) cronologic, după data de intrare sau întocmire;

c) invers cronologic, după data inversă a intrării în patrimoniu sau de întocmire;

d) sistematic, în registrele deschise pentru conturile sintetice şi analitice.

Probleme pentru rezolvare:

Problema 1.

Întreprinderea "Ozon" S.R.L. codul fiscal 16554013, oferă personal de pază pentru diferite evenimente (sportive, artistice etc.). Să se completeze dispoziţia de încasare prin casierie nr. 76 din 10 august, pentru primirea în numerar de la contul de decontare a 59 823 lei, destinaţi pentru achitarea salariului lucrătorilor întreprinderii pentru luna iulie. Banii au fost primiţi de casierul Burduja B.

Problema 2.

Întreprinderea "Studio" S.R.L., codul fiscal 76544090, a deschis câteva studiouri fotografice şi oferă servicii de fotografiere. Să se întocmească bonul de consum nr.54, în baza următoarelor date: la 5 august, din depozitul firmei "Studio", magazinerul Sârbu I. a eliberat lucrătorului Ignat U. peliculă pentru fotografiat "Kodak", cu 24 cadre, 30 cutii, la preţul de 36,00 lei cutia.

Capitolul 8.

INVENTARIEREA – PROCEDEU AL METODEI CONTABILITĂŢII

8.1. Noţiunea, esenţa şi formele inventarierii

Inventarierea este un procedeu utilizat de către mai multe discipline economice, fiecare dintre acestea atribuindu-i un anumit înţeles (sens).

Inventarierea reprezintă un procedeu al metodei contabilităţii de verificare faptică a existenţei şi stării mijloacelor economice, a creanţelor şi datoriilor unei întreprinderi. Prin inventariere se realizează un control asupra integrităţii elementelor patrimoniale. Potrivit prevederilor Regulamentului privind inventarierea nr.30 din 05.03.01, inventarierea reprezintă un ansamblu de operaţiuni prin care se constată existenţa tuturor elementelor de activ şi de pasiv, cantitativ-valoric, după caz, în patrimoniul sau gestiunea întreprinderii la data la care aceasta se efectuează.

Inventarierea se află într-o strânsă legătură cu celelalte procedee ale metodei contabilităţii. Astfel, toate operaţiunile economice se consemnează în documente corespunzătoare, datele din document se înregistrează în conturi, exactitatea înregistrărilor din conturi se verifică cu ajutorul balanţei de verificare, informaţiile din conturi se confruntă cu realitatea şi se pun de acord cu aceasta prin intermediul inventarierii, pe baza tuturor acestor lucrări se întocmeşte bilanţul contabil, raport financiar de sinteză şi informare a utilizatorilor.

Inventarierea, în calitatea sa de procedeu al metodei contabilităţii, îndeplineşte mai multe funcţii (sarcini), dintre care cele mai semnificative sunt:

► Stabilirea existenţei efective a mijloacelor fixe, terenurilor, activelor nemateriale, investiţiilor financiare, stocurilor de mărfuri şi materiale, mijloacelor băneşti, volumului producţiei în curs de execuţie, creanţelor şi datoriilor etc.;

► Funcţia de control a concordanţei dintre informaţiile furnizate de contabilitate şi realitate. Oricât de riguros este organizată activitatea de recepţie, depozitare, gestionare şi eliberare din gestiune a bunurilor economice, oricât de bine este organizată şi ţinută contabilitatea elementelor patrimoniale, în anumite situaţii pot să apară diferenţe dintre soldurile scriptice şi realitate. De

regulă, informațiile furnizate de contabilitate au un caracter relativ, deoarece:

• Bunurile economice, materiale și bănești suferă, pe timpul transportului, manipulării și depozitării, anumite modificări cantitative și calitative. Aceste modificări se datorează unor factori obiectivi și subiectivi, pe care contabilitatea nu-i poate surprinde și consemna în momentul acționării lor. Astfel, se înregistrează scăderi cantitative (perisabilități) datorită proprietăților fizico-chimice ale elementelor materiale care se evaporă, se usucă, se oxidează, se scurg etc. Unele bunuri își pierd parametrii calitativi datorită expirării termenului de garanție (alimente, medicamente), depozitării necorespunzătoare, accidentelor etc. Alte bunuri, dimpotrivă, cresc în greutate, cum este cazul animalelor tinere și animalelor la îngrășat;

• În anumite gestiuni sau la unele sortimente de bunuri au loc sustrageri, furturi, risipă, proastă gospodărire;

• Unele date din documentele primare se omit cu ocazia înregistrării lor în contabilitate, se înregistrează de mai multe ori sau se înregistrează eronat (la altă gestiune sau la alt sortiment, unitate de măsură și indici de calitate greșiți);

• Personalul care gestionează, manipulează mișcarea acestor bunuri dă dovadă de neglijență sau nepricepere (confuzii între sortimente sau alte erori);

• La unele sortimente s-au creat stocuri fără mișcare, greu de comercializat sau de prisos;

• Unele comenzi de producție în curs de execuție sunt anulate datorită renunțărilor făcute de clienți sau unele proiecte de cercetare și investiții sunt abandonate;

• La unele elemente patrimoniale se înregistrează calamități naturale, alte cazuri de forță majoră.

Prin compararea situației faptice, stabilită prin inventariere, cu situația scriptică din contabilitate se stabilesc plusurile și minusurile de inventar și se iau măsuri în vederea punerii de acord a soldurilor scriptice cu realitatea, în vederea întăririi ordinii în gestionarea patrimoniului, în vederea delimitării răspunderilor.

Cu ajutorul inventarierii se identifică bunurile inutile, comenzile sistate, creanțele vechi și neîncasate etc. Și se iau pe această bază măsuri pentru preîntâmpinarea sau limitarea pagubelor, pentru creșterea vitezei de rotație și sporirea eficienței. Analizând cauzele care au dus la neîncasarea sau neplata la termen a creanțelor și obligațiilor, se iau măsuri menite să ducă la întărirea disciplinei decontărilor.

► Verificarea respectării regulilor şi condiţiilor de păstrare a stocurilor de mărfuri şi materiale, mijloacelor băneşti, precum şi a regulilor de întreţinere şi exploatare a maşinilor, utilajelor şi a altor mijloace fixe.

► Verificarea realităţii valorii de bilanţ a activelor pe termen lung, stocurilor de mărfuri şi materiale, mijloacelor băneşti din casierie, din conturi de la instituţiile financiare, datoriilor şi creanţelor, producţiei în curs de execuţie, cheltuielilor anticipate şi altor posturi de bilanţ.

► Funcţia de stabilire a capitalului propriu. Prin inventariere se confirmă realitatea activelor patrimoniale şi a datoriilor, astfel asigurându-se premisele determinării corecte a situaţiei nete (situaţia netă a patrimoniului = active (inventariate) – datorii (inventariate)).

Inventarierea ca procedeu al metodei contabilităţii poate fi clasificată după următoarele criterii:

1. După gradul de cuprindere a elementelor patrimoniale, se deosebesc:

a) *inventarierile generale*, care presupun cuprinderea în acţiunea de inventariere a tuturor elementelor patrimoniale aflate în patrimoniul unei întreprinderi. Pentru asigurarea imaginii fidele furnizate de către rapoartele financiare, inventarierile desfăşurate la sfârşitul perioadei de gestiune sunt generale;

b) *inventarierile parţiale*, care presupun cuprinderea în acţiunea de inventariere numai a unei părţi din patrimoniu sau numai unele elemente patrimoniale (materiale, mărfuri), sau numai unele gestiuni din unitatea respectivă (un depozit, o secţie).

2. În funcţie de momentul în care se efectuează inventarierea deosebim:

a) *inventarierea anuală*, care se realizează la sfârşitul perioadei de gestiune înainte de întocmirea rapoartelor financiare şi are rolul de a determina elementele patrimoniale care există în mod concret. Această inventariere are un rol deosebit pentru a da garanţie datelor reprezentative prin intermediul bilanţului contabil, contribuie la realizarea cerinţei de exprimare fidelă a datelor din bilanţ. Inventarierile anuale sunt lucrări complexe, care necesită un volum mare de muncă, ele neputând a fi efectuate concomitent asupra tuturor gestiunilor şi elementelor patrimoniale dintr-o unitate;

b) *inventarierea periodică*, se efectuează la anumite perioade de timp: lună, trimestru, semestru, conform unei planificări proprii, întocmită de fiecare întreprindere. Frecvenţa acestor inventarieri se stabileşte în funcţie de particularităţile fiecărei gestiuni şi de ritmul mişcării elementelor patrimoniale. Conform prevederilor articolului 39 al Legii contabilităţii nr.426 din 04.04.1995, agenţii economici sunt obligaţi să efectueze periodic inventarierea patrimoniului;

c) *inventarierea ocazională*, aşa cum precizează şi denumirea, se efectuează în cazuri speciale, cum ar fi: predări-primiri de gestiune, fuziunea unor întreprinderi, cazuri excepţionale (calamităţi, furturi, etc.);

d) *inventarierea inopinată*, care presupune existenţa unui secret privind declanşarea unei inventarieri. Gestionarul nu este informat de această acţiune, însă participă la inventariere.

3. După modalitatea de efectuare, deosebim:

a) *inventarierea totală*, care se extinde asupra tuturor sortimentelor care formează un element patrimonial (sortimente de materiale, sortimente de produse) sau asupra tuturor bunurilor dintr-o gestiune, indiferent de natura lor (mijloace fixe, mărfuri, obiecte de inventar);

b) *inventarierea prin sondaj*, care cuprinde numai unele sortimente sau numai unele bunuri dintr-o gestiune. Dacă la inventarierea prin sondaj se constată nereguli semnificative, acestea se transformă în inventarieri totale.

4. În funcţie de condiţiile în care se desfăşoară, inventarierile sunt:

a) *inventarieri ordinare*, au de regulă un caracter normal, planificat;

b) *inventarieri extraordinare*, sunt impuse de anumite situaţii de excepţie, cum ar fi: ori de câte ori intervine predarea-primirea de gestiuni; la cererea organelor de control; cu ocazia modificărilor de preţuri; cu ocazia divizării sau comasării de gestiuni; în urma calamităţilor şi a altor cazuri de forţă majoră; când există indicii de plusuri în gestiuni.

8.2. Modul de efectuare şi înregistrare în contabilitate a rezultatelor inventarierii

Modul de efectuare a inventarierii are loc în conformitate cu prevederile Legii contabilităţii nr. 426-XIII din 04.04.1995, cu modificările şi completările din 31.01.02 şi 25.07.02 şi a Regulamentului privind inventarierea nr. 30 din 05.03.01.

Inventarierea este o lucrare complexă, care presupune parcurgerea mai multor etape, şi anume:

1. Pregătirea inventarierii. Este o etapă premergătoare inventarierii propriu-zise, etapă de care depinde eficienţa tuturor lucrărilor ulterioare. În cadrul acestei etape se iau o serie de măsuri de natură organizatorică şi se execută unele lucrări contabile. Printre lucrările de natură organizatorică se pot menţiona:

• se constituie prin dispoziţie scrisă a conducătorului întreprinderii o comisie de inventariere şi, în caz de necesitate, mai multe subcomisii în funcţie

de numărul de gestiuni ce urmează a fi inventariate. Comisia de inventariere este formată din conducătorii diferitelor compartimente şi, în cazul existenţei subcomisiilor, are sarcini pe linia instruirii, supravegherii şi controlului întregii activităţi de inventariere. Subcomisiile de inventariere sunt formate din două şi mai multe persoane şi au sarcina să efectueze inventarierile propriu-zise şi să stabilească diferenţele;

• se sigilează căile de acces în gestiuni, cu excepţia locului în care începe inventarierea;

• se cere gestionarului o declaraţie scrisă, în care trebuie să indice dacă are în gestiunea sa bunuri nerecepţionate sau bunuri care nu aparţin gestiunii; dacă are documente de predare-primire a bunurilor care nu au fost operate în evidenţa sa operativă sau nu au fost predate la contabilitate; dacă a primit sau a predat bunuri fără să se întocmească documentele necesare; dacă are cunoştinţă de evidenţa unor plusuri sau minusuri în gestiune;

• se sistează operaţiunile de intrare-ieşire a bunurilor din gestiune;

• se identifică locurile în care ar putea fi depozitate bunurile ce se inventariază;

• se grupează bunurile ce urmează a se inventaria pe sortimente şi pe categorii de preţuri. Se aranjează separat bunurile degradate, bunurile primite în custodie, spre reparare sau pentru păstrare;

• se verifică dacă aparatele de măsură necesare sunt în bună stare de funcţionare.

Lucrările premergătoare ale inventarierii de natură contabilă cuprind:

• se asigură înregistrarea tuturor operaţiunilor în contabilitatea sintetică şi analitică şi în evidenţa operativă condusă în cadrul gestiunilor (magaziilor, depozitelor);

• se verifică exactitatea înregistrărilor prin confruntarea informaţiilor din contabilitate cu cele din evidenţa operativă şi prin întocmirea balanţelor de verificare sintetice şi analitice;

• se ridică de la gestiuni toate evidenţele operative şi se vizează după ultima operaţiune.

2. Efectuarea propriu-zisă a inventarierii presupune constatarea şi descrierea elementelor patrimoniale supuse inventarierii. Inventarierea propriu-zisă a mijloacelor fixe, materiei prime, materialelor, producţiei finite, mărfurilor, mijloacelor băneşti şi a altor bunuri se efectuează pe fiecare loc de depozitare a acestora şi pe fiecare gestionar, în păstrarea căruia se află aceste bunuri şi pe deţinători de bunuri. Denumirea bunurilor inventariate, obiectelor şi cantităţii lor se reflectă în lista de inventariere, conform nomenclatorului, şi în

unitățile de măsură primite în evidență. Lista de inventariere se completează în formularul tipizat INV-2. Listele de inventariere se întocmesc pe locuri de depozitare, pe categorii de bunuri și pe persoane responsabile de integritatea lor. De asemenea, se întocmesc liste de inventariere separate pentru: bunurile inventariate care nu aparțin gestiunii, dar au fost găsite în cadrul acesteia; bunurile necorespunzătoare calitativ; bunurile fără mișcare și de prisos, creanțe și datorii incerte sau în litigiu.

Bunurile inventariate se înscriu în listele de inventariere cu precizarea denumirii, codului, unității de măsură, indicilor calitativi, prețului unitar de evidență. Listele de inventariere se completează citeț, fără ștersături sau intercalări de rânduri. Spațiile libere se barează, eventualele corecturi se certifică de către persoanele care urmează să semneze aceste liste.

Stabilirea stocurilor faptice se face prin numărare, cântărire sau calcule tehnice. Bunurile aflate în ambalaje originale se despachetează și se verifică prin sondaj. Stivele (mulțimile de obiecte de acelaş fel) formate din saci, lăzi, cutii, containere etc. se desfac și se verifică separat. Bunurile de volum mare (de masă), cum ar fi rezervoarele de benzină sau de vin se inventariază pe bază de calcule tehnice și pe baza analizelor de laborator.

Elementele patrimoniale de activ și de pasiv, a căror existență nu poate fi constatată prin inventarieri fizice, se verifică pe baza datelor din contabilitate. Acest procedeu se utilizează în cazul bunurilor aparținând întreprinderii, dar care sunt în afara acesteia (mijloace fixe date în arendă, materiale lăsate în păstrarea furnizorului, bunurile trimise spre prelucrare la terți etc.). Tot prin acest procedeu, al constatărilor indirecte, se verifică: disponibilitățile bănești din conturile bancare (reflectate în extrasele de cont eliberate de bănci);creanțele și datoriile întreprinderii în raport cu terții (oglindite în contabilitatea analitică și în extrasele de cont confirmate de terți).

Rezultatele inventarierii se consemnează în balanța de verificare a rezultatelor inventarierii, ce se completează conform formularului tipizat INV-3, care stă la baza efectuării regularizării rezultatelor inventarierii, adică înregistrarea plusurilor și a minusurilor în scopul punerii de acord cu datele cuprinse în contabilitate. Acesta cuprinde: perioada și gestiunile inventariate, persoanele care au participat la inventariere, plusurile și minusurile constatate, bunurile depreciate, creanțele și datoriile incerte sau în litigiu. Pe baza acestor constatări se fac propuneri pentru compensarea plusurilor cu minusurile stabilite la sortimentele confundabile între ele, datorită aspectului lor fizic (se pot compensa dacă privesc aceeași gestiune și aceeași perioadă de gestiune), pentru constituirea și regularizarea rezervelor, pentru scăderea din contabilitate a unor pagube sau pentru imputarea lor.

3. Stabilirea şi înregistrarea în contabilitate a rezultatelor constatate la inventariere.

Propunerile formulate de către comisiile de inventariere prin procesul-verbal de inventariere, după ce sunt aprobate, servesc compartimentului de contabilitate pentru punerea de acord a datelor din contabilitate cu realitatea constatată şi consemnată în listele de inventar.

Deci, după cum s-a menţionat, diferenţele constatate cu ocazia inventarierii pot fi sub formă de plusuri sau de minusuri.

Plusurile constatate la inventariere se înregistrează în patrimoniu prin debitarea conturilor de activ corespunzătoare şi majorarea veniturilor, astfel:

• plusurile de active pe termen lung constatate cu ocazia inventarierii se evaluează la valoarea de bilanţ (determinată la preţ de piaţă), în momentul depistării, şi se reflectă prin înregistrarea contabilă:

Debit 111 „Active nemateriale"

Debit 112 „Active nemateriale în curs de execuţie"

Debit 121 „Active materiale în curs de execuţie"

Debit 123 „Mijloace fixe"

Debit 125 „Resurse naturale"

Credit 621 „Venituri din activitatea de investiţii";

• plusurile de active curente stabilite cu ocazia inventarierii se reflectă prin înregistrarea contabilă:

Debit 211 „Materiale" – la valoarea materialelor;

Debit 213 „Obiecte de mică valoare şi scurtă durată" – la valoarea OMVSD;

Debit 215 „Producţia în curs de execuţie";

Debit 216 „Produse";

Debit 217" Mărfuri" – la valoarea mărfurilor;

Credit 612 „Alte venituri operaţionale";

• plusurile de mijloace băneşti şi documente băneşti stabilite în casă, în urma inventarierii, se înregistrează:

Debit 241 „Casa"

Debit 246 „Documente băneşti"

Credit 612 „Alte venituri operaţionale".

Lipsurile constatate la inventariere se înregistrează ca o ieşire din patrimoniu a elementelor respective de activ, prin creditarea conturilor corespunzătoare, şi se trec la cheltuieli astfel:

• lipsurile de mijloace fixe constatate cu ocazia inventarierii se reflectă prin înregistrarea contabilă:

Debit 721 „Cheltuieli din activitatea de investiţii" - la valoarea de bilanţ;

Debit 124"Uzura mijloacelor fixe" - la suma uzurii calculate;

Credit 123 „Mijloace fixe" - la valoarea de intrare a mijloacelor fixe;

• lipsurile de materiale, mărfuri, obiecte de mică valoare şi scurtă durată se reflectă prin înregistrarea contabilă:

Debit 714 „Alte cheltuieli operaţionale";

Credit 211 „Materiale" - la valoarea materialelor;

Credit 215 „Producţia în curs de execuţie" - la valoarea producţiei în curs de execuţie;

Credit 216 „Produse" - la valoarea produselor finite;

Credit 217" Mărfuri" - la valoarea mărfurilor;

Credit 213 „Obiecte de mică valoare şi scurtă durată" - la valoarea OMVSD;

• lipsurile de mijloace băneşti şi documente băneşti depistate în casierie se înregistrează prin formula contabilă:

Debit 714 „Alte cheltuieli operaţionale"

Credit 241 „Casa"

Credit 246 „Documente băneşti".

Minusurile de inventar comise din cauza persoanelor vinovate trebuie să fie compensate de către acestea. Conform prevederilor Regulamentului privind inventarierea, diferenţa lipsă stabilită în urma compensării şi aplicării tuturor cotelor (normelor) de perisabilitate naturală, care cauzează prejudiciu pentru unitate, se recuperează de la persoanele vinovate la valoarea venală, la momentul depistării lipsurilor, în conformitate cu legislaţia în vigoare. În cazul când este stabilită persoana vinovată de producerea daunei (lipsurilor), iar suma daunei a fost recunoscută sau a fost adjudecată de organele judiciare, în contabilitate se efectuează următoarele înregistrări:

1. la suma daunei imputate persoanei vinovate:

a) în cazul când dauna este recunoscută şi va fi recuperată în perioada de gestiune:

Debit 227 „Creanţe pe termen scurt ale personalului"

Credit 612 „Alte venituri operaţionale";

b) în cazul când dauna va fi recuperată în perioadele viitoare, dar pe o perioadă de până la un an, precum şi dacă persoana vinovată nu recunoaşte suma daunei, se intentează un proces judiciar şi până la anunţarea hotărârii judecăţii se întocmeşte:

Debit 227 „Creanţe pe termen scurt ale personalului"

Credit 515 „Venituri anticipate curente";

c) în cazul când dauna va fi compensată în perioadele viitoare, iar termenul de recuperare se prevede să fie mai mare de un an, se va înregistra:

Debit 134 „Creanţe pe termen lung"

Credit 422 „Venituri anticipate pe termen lung";

2. la suma daunei recuperate se va întocmi înregistrarea contabilă:

a) a daunei recunoscute:

Debit 241 „Casa" – când se încasează în casierie;

Debit 531 „Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii" – când se reţine din salariu;

Credit 227 „Creanţe pe termen scurt ale personalului";

b) când se recuperează dauna aferentă perioadei viitoare, termenul de achitare al căreia este de până la un an:

- la suma creanţei stinse:

Debit 241 „Casa" – când se încasează în casierie;

Debit 531 „Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii" – când se reţine din salariu;

Credit 227 „Creanţe pe termen scurt ale personalului";

- la suma venitului constatat aferent perioadei curente:

Debit 515 „Venituri anticipate curente"

Credit 612 „Alte venituri operaţionale";

c) când se recuperează dauna aferentă perioadei viitoare, termenul de achitare al căreia este mai mare de un an:

- la suma creanţei stinse:

Debit 241 „Casa" – când se încasează în casierie;

Debit 531 „Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii" – când se reţine din salariu;

Debit 227 „Creanţe pe termen scurt ale personalului";

- la suma venitului constatat aferent perioadei curente:

Debit 422 „Venituri anticipate pe termen lung"

Credit 612 „Alte venituri operaţionale";

3. când termenul de achitare al creanţei pe termen lung privind dauna produsă devine de până la un an, se va reflecta înregistrarea contabilă:

a) la suma creanţei pe termen lung, termenul de achitare al căreia este de până la un an:

Debit 227 „Creanţe pe termen scurt ale personalului"

Credit 134 "Creanţe pe termen lung"

b) concomitent, se constată suma venitului:

Debit 422 „Venituri anticipate pe termen lung"
Credit 515 „Venituri anticipate curente".

Testaţi-vă cunoştinţele din acest capitol, alegând răspunsul corect pentru fiecare din următoarele întrebări:

1. Găsiţi criteriile de clasificare a inventarierii:
   a) momentul în care se efectuează;
   b) modalitatea de efectuare;
   c) gradul de cuprindere a elementelor patrimoniale;
   d) datoria operaţiilor economice.
2. După modalitatea de efectuare, inventarierile sunt:
   a) totală şi prin sondaj;
   b) ocazională şi inopinată;
   c) anuală şi periodică;
   d) generală şi parţială.
3. Inventarierea anuală se efectuează:
   a) la sfârşitul perioadei de gestiune pentru determinarea reală a elementelor patrimoniale şi reflectarea lor în bilanţul contabil;
   b) în decursul perioadei de gestiune, cu scopul verificării existenţei anumitor categorii de elemente patrimoniale;
   c) la cererea organului de control sau atunci când există indicii că sunt plusuri sau lipsuri în gestiune.
4. Cu ajutorul inventarierii se identifică:
   a) bunurile inutile, comenzile sistate, creanţele vechi şi neîncasate;
   b) lipsurile şi surplusurile bunurilor inventariate;
   c) numărul personalului administrativ;
   d) relaţiile întreprinderii cu alţi agenţi economici.
5. Inventarierea ocazională nu se efectuează:
   a) în cazul predării-primirii de gestiune;
   b) în caz de fuziune a unor întreprinderi
   c) în caz de calamităţi naturale.
6. Inventarierea prin sondaj presupune:
   a) cuprinderea în acţiunea de inventariere a tuturor elementelor patrimoniale aflate în patrimoniul unei întreprinderi;
   b) verificarea numai a unor sortimente sau numai a unor bunuri dintr- o gestiune;
   c) extinderea inventarierii asupra tuturor sortimentelor care formulează un element patrimonial, sau asupra tuturor bunurilor dintr-o gestiune, indiferent de natura lor;

d) cuprinderea în acţiunea de inventariere numai a unei părţi din patrimoniu.

7. Denumirea bunurilor inventariate şi cantităţii lor se reflectă în:

a) listele de inventariere;

b) facturile fiscale;

c) balanţa de verificare a rezultatelor inventarierii;

d) Cartea mare.

8. Găsiţi afirmaţiile corecte:

a) Plusurile constatate la inventariere se înregistrează în patrimoniu prin debitarea conturilor de activ corespunzătoare şi majorarea capitalului statutar şi suplimentar.

b) Diferenţele constatate cu ocazia inventarierii pot fi sub formă de plusuri sau minusuri.

c) Plusurile constatate la inventariere se înregistrează în patrimoniu prin debitarea conturilor de activ corespunzătoare şi majorarea veniturilor.

d) Listele de inventariere se întocmesc pe locuri de depozitare, pe categorii de bunuri şi pe persoane responsabile de inventarierea lor.

e) Elementele patrimoniale de activ şi de pasiv, a căror existenţă nu poate fi constatată prin inventarieri fizice, se verifică pe baza datelor din contabilitate.

f) Minusurile de inventar comise din cauza persoanelor vinovate trebuie să fie compensate de către acestea.

9. Găsiţi formula contabilă care va înregistra lipsuri de materiale în perioada de gestiune, în limita perisabilităţii naturale:

a) Dt 714 Ct 134

b) Dt 714 Ct 211

c) Dt 227 Ct 211

10. Precizaţi înregistrarea contabilă care reflectă rezultatul inventarierii la combustibil, beneficiind de următoarele date:

- stoc faptic – 1600 lei;
- stoc stabilit în baza documentelor justificative – 1800 lei

a) Dt 211 Ct 612 – 200 lei

b) Dt 211 Ct 611 – 200 lei

c) Dt 712 Ct 211 – 200 lei

d) Dt 714 Ct 211 – 200 lei

e) Dt 333 Ct 211 – 200 lei.

Probleme pentru rezolvare:

Problema 1.

În urma inventarierii efectuate la întreprinderea constructoare de maşini, s-au constatat:

Surplusuri:

- vopsea neagră – 38 kg, preţul 1 kg –12 lei;
- instalaţie de transmisie – 5000 lei.

Lipsuri:

- aluminiu – 120 kg., preţul 1 kg. – 10 lei;
- ciocane, şurubelniţe în sumă de 600 lei;
- mijloace băneşti în casierie – 50 lei.

La lipsurile menţionate, persoana vinovată nu s-a stabilit.

- Piese de schimb –15 lăzi, valoarea de intrare a unei lăzi fiind de 120 lei.

Valoarea de piaţă a unei lăzi – 150 lei. Lipsurile respective sunt trecute în contul gestionarului. S-a hotărât ca despăgubirea daunei materiale să fie efectuată prin reţinere din salariul acestuia, câte 200 lei lunar.

Se cere de întocmit formulele contabile privind înregistrarea surplusurilor şi lipsurilor.

Problema 2.

În rezultatul inventarierii au fost depistate:

- lipsuri de materiale în mărime de 100 kg;
- lipsuri de obiecte de mică valoare şi scurtă durată în sumă de 1 000 lei;
- plusuri de produse în mărime de 100 un.

Norma de perisabilitate naturală a materialelor este de 80 kg. Costul efectiv al 1 kg de materiale este de 50 lei, iar preţul de piaţă este de 75 lei, fără TVA. Valoarea de piaţă a obiectelor de mică valoare şi scurtă durată este de 1 500 lei, fără TVA. Costul efectiv al produselor fabricate constituie 160 lei pentru 1 un. Lipsurile de materiale au fost recuperate de persoana gestionară în numerar, iar cele de obiecte de mică valoare şi scurtă durată au fost trecute la pierderi.

Problema 3.

La depozitul uzinei de tractoare după inventariere s-au constatat următoarele date:

Denumirea materialelor	Costul unitar (lei)	Preţul unitar de piaţă	Unitatea de măsură	Soldurile stabilite după datele	
				inventarierii	contabilităţii

1. Oţel cornier 20x20	1500	1700	t	35	35
2. Ulei fiert	14	18	kg	1235	1245
3.Oţel profilat	1100	1400	t	31	33
4. Vopsea verde	12	15	kg	688	663
5.Zinc lingouri	8	10	kg	1545	1537

S-a hotărât de reglat diferenţele constatate în modul următor: lipsa de 9 kg de ulei fiert se consideră pierdere în limita normelor de perisabilitate naturală. Toate celelalte lipsuri de materiale sunt recunoscute fiind din vina gestionarului şi sunt reţinute din salariul acestuia la preţ de piaţă.

Calculul rezultatelor inventarierii

Materiale	Costul unitar de evidenţă (lei)	Preţul unitar după care se despăgubeşte dauna materială	Plusurile evaluate la preţ de evidenţă	Lipsurile (lei)	
				la preţ de evidenţă	la preţ de piaţă
1. Oţel cornier 20x20					
2. Ulei fiert					
3.Oţel profilat					
4. Vopsea verde					
5.Zinc lingouri					
Total					

De calculat valoarea lipsurilor şi surplusurilor de materiale şi de reflectat în conturile respective.

Capitolul 9.

REGISTRELE ŞI FORMELE DE CONTABILITATE

9.1. Caracteristica registrelor contabile şi clasificarea lor

Ciclul contabil de prelucrare a datelor impune un sistem de formulare corelate între ele, care servesc la înregistrarea, după anumite reguli, a operaţiilor economico-financiare ce au avut loc într-o întreprindere, pe o anumită perioadă de timp. În categoria formularelor contabile se cuprind documentele primare, registrele contabile, balanţa de verificare şi rapoartele financiare.

Registrele contabile reprezintă nişte foi volante sau fişe, care au destinaţia de a acumula datele curente din documentele primare în scopul generalizării acestora şi determinării indicatorilor respectivi.

Teoria şi practica contabilă au generat o diversitate de forme privind conţinutul registrelor. Astfel, în raport cu forma pe care o pot avea, deocebim:

1. ***Registre sub formă de cărţi***, numerotate, semnate şi parafate, pe a căror ultimă pagină se menţionează destinaţia, numărul de file şi se aplică semnătura persoanelor în drept. Prezintă avantajul că lucrările înregistrate în aceste registre sunt în siguranţă, dar sunt din ce în ce mai puţin utilizate, pentru că îngreunează diviziunea muncii, fiind înlocuite o dată cu introducerea evidenţei contabile pe calculator;

2. ***Registre sub formă de fişe*** (foi volante, situaţii), înlătură dezavantajele celor sub formă de cărţi, întâlnite de regulă sub forma fişelor volante, ce se păstrează pe parcursul utilizării în cartoteci, sub forma foilor volante cu liniatură, adecvată necesităţilor de utilizare pentru înregistrarea prin transcopiere sau computerizată;

După criteriul modului de înregistrare în conturi, deosebim:

1. ***Registre de contabilitate pentru înregistrări cronologice***, care servesc la înregistrarea operaţiilor economice în ordinea succesiunii lor în timp. Ele servesc ca documente obligatorii de înregistrare cronologică a mişcărilor patrimoniale, precum şi ca mijloace de probă în relaţiile cu organele fiscale sau în litigii.

2. ***Registre de contabilitate pentru înregistrări sistematice*** servesc la înregistrarea operaţiilor economice, grupate după conţinutul şi natura economică, respectând ordinea succesiunii în timp.

După sfera de cuprindere a datelor contabile, registrele contabile pot fi:

a) ***Registre de evidenţă sintetică***, care servesc la înregistrarea, centralizarea şi generalizarea datelor contabile, privind întreaga activitate a unităţii patrimoniale, necesare întocmirii şi prezentării rapoartelor financiare. De exemplu, registrul jurnal-order (modelul se prezintă în tabelul 9.1) este un document contabil obligatoriu, în care se înregistrează sub formă de articole contabile toate operaţiile patrimoniale, fie în ordinea cronologică a întocmirii documentelor contabile, fie în ordinea intrării în întreprindere (în cazul documentelor contabile provenite de la terţi). Înregistrările operaţiilor patrimoniale în registrul jurnal-order cuprind elemente cu privire la: felul, numărul şi data documentului justificativ, sumele parţiale şi toate operaţiile şi conturile debitoare şi creditoare corespunzătoare operaţiilor efectuate.

Tabelul 9.1

Jurnal-order
Credit contul 242 "Cont de decontare"

Nr. documentului sau data	Conţinutul operaţiei economice	Rulaj creditor				
		În corespondenţă cu debitul conturilor				
		241	243	521	522	Total

Ca exemplu de registru sintetic serveşte şi registrul Cartea mare, al cărui model se prezintă în tabelul 9.2. Este un registru sistematic contabil obligatoriu, utilizat pentru înscrierea lunară, directă sau prin gruparea pe conturi corespondente, a înregistrărilor efectuate în jurnale-ordere, stabilindu-se astfel situaţia fiecărui element patrimonial la un moment dat, respectiv soldul iniţial, rulajele debitoare şi creditoare şi soldul final. Registrul Cartea mare deţine un rol important în sistematizarea şi structurarea rulajelor fiecărui cont utilizat, pe conturi corespondente. Este, totodată, un instrument de verificare a înregistrărilor contabile efectuate şi, de asemenea, o sursă pentru furnizarea datelor necesare analizei bilanţului contabil. Registrul Cartea mare se utilizează, de asemenea, pentru întocmirea balanţei de verificare lunară. Se arhivează la unitatea patrimonială, alături de celelalte documente contabile.

Tabelul 9.2

Cartea mare

Contul 242 "Cont de decontare"

Luna	Rulaj debitor								Total rulaj creditor	Sold	
	în corespondenţă cu creditul conturilor										
	241	611	612					total		debit	credit

b) ***Registre de contabilitate analitică***, care servesc la înregistrarea şi urmărirea detaliată a diferitelor elemente patrimoniale, în etalon natural şi în etalon valoric.

9.2. Formele de contabilitate

Interfaţa dintre documentele contabile se realizează prin forma de contabilitate. Forma de contabilitate reprezintă un sistem de formulare, corelate între ele, care exprimă modul de organizare a ciclului contabil de prelucrare a datelor în scopul obţinerii fondului de informaţii care să caracterizeze, în expresia valorică, starea şi mişcarea patrimoniului.

Ciclul contabil de prelucrare a datelor constituie totalitatea etapelor de prelucrare a datelor în contabilitate. În scopul obţinerii de informaţii privind situaţia patrimoniului şi rezultatele perioadei de gestiune, ciclul contabil se realizează prin implementarea unei forme de contabilitate. Instrumentele de lucru ale formei de contabilitate sunt: documentele contabile (documente primare şi registre contabile); purtătorii tehnici de date (benzi, discuri magnetice, dischete, compact-discuri); listele de inventariere; balanţele de verificare; rapoartele financiare.

Având în vedere conţinutul formei de contabilitate şi instrumentele de lucru ale acesteia, forma de contabilitate poate fi definită drept un sistem de documente corelate între ele, ce servesc la înregistrarea şi prelucrarea, după anumite reguli, a stării şi mişcării elementelor patrimoniale, ca urmare a operaţiilor economice.

Legea contabilităţii prevede că orice întreprindere are obligativitatea de a-şi organiza şi conduce contabilitatea proprie, asigurând:

• întocmirea documentelor justificative, în care să se consemneze la locul şi momentul producerii lor toate operaţiile care afectează patrimoniul;

• prelucrarea şi înregistrarea operaţiilor economico-financiare în sistemul de conturi;

• inventarierea anuală a patrimoniului unităţii;

• întocmirea rapoartelor financiare anuale, compuse din bilanţul contabil, raportul privind rezultatele financiare şi anexele la rapoartele financiare;

• controlul asupra operaţiilor patrimoniale efectuate;

• furnizarea, publicitatea şi păstrarea informaţiilor cu privire la situaţia patrimonială.

Un alt element ce determină forma de contabilitate este cel al structurii înregistrării contabile. În acest sens, se pot folosi două variante:

a) prin dezvoltarea pe conturi corespondente a debitului şi creditului fiecărui cont;

b) prin dezvoltarea pe conturi corespondente numai a creditului fiecărui cont.

Formele de contabilitate folosite de întreprinderi sunt următoarele: **memorial-order**; **jurnal-order**; **automatizată**.

Forma memorial-order prevede următoarele registre şi procedee în reflectarea operaţiilor economice din perioada de gestiune. În baza documentelor primare se întocmesc documente centralizatoare, în care datele sunt grupate şi totalizate după anumite criterii de grupare. De exemplu, după căile de intrare sau de ieşire. Conform datelor totalizate în aceste documente centralizatoare, se întocmeşte un memorial-order.

Memorial-order Nr.___pentru luna_______

Numărul operaţiei	Conţinutul economic	Debit	Credit	Suma

Acest memorial-order se întocmeşte pe formulare tipizate, pentru fiecare grupă omogenă de operaţii. De exemplu, pentru operaţiile de casă se întocmeşte memorialul order Nr. 1, pentru operaţiile de decontare, memorialul-order Nr.2 ş.a.

Evidenţa analitică se ţine în diferite fişe sau registre. Acestea sunt completate în baza documentelor centralizatoare, la sfârşitul lunii, în scopul verificării datelor analitice şi sintetice. În baza registrului memorial-order se fac

înregistrări în Cartea mare. Aici se calculează soldurile la sfârşitul lunii. După verificarea datelor prin intermediul balanţei de verificare a conturilor analitice şi a balanţei de verificare a conturilor sintetice, în baza datelor din Cartea mare se întocmeşte bilanţul contabil.

Forma de contabilitate jurnal-order (tabelul.9.1.) se caracterizează prin înregistrarea succesivă a informaţiilor contabile, mai întâi cronologic, în documente primare, şi apoi sistematic, în registrele contabile.

Trăsătura esenţială a acestei forme de contabilitate este cea a dezvoltării creditului fiecărui cont în corespondenţă cu conturile debitoare respective. Formularele principale sunt jurnalele-ordere. Acestea se deschid lunar pentru creditul conturilor şi oglindesc toate operaţiile din cursul lunii în creditul unui sau mai multor conturi, în corespondenţă cu conturile debitoare respective. Debitul fiecărui cont desfăşurat pe conturi corespondente creditoare se obţine într-o formă centralizată, la sfârşitul fiecărei luni, prin gruparea datelor din jurnale. În acest scop se întocmeşte Cartea mare, în cadrul căreia se stabilesc lunar rulajele debitoare desfăşurate pe conturi corespondente creditoare, rulajul creditor ca total valoric şi soldul fiecărui cont, pentru unele conturi se întocmesc situaţii speciale privind debitul în corespondenţă cu conturile creditoare.

Formularele proprii acestei forme de contabilitate sunt: documentele justificative; jurnalele-ordere pentru creditul conturilor; Cartea mare, pentru debitul şi creditul conturilor; fişe sau situaţii pentru evidenţa analitică; balanţa de verificare; listele de inventariere; bilanţul contabil şi anexa la bilanţ.

Înregistrările în jurnal, situaţii şi fişe se fac cronologic şi sistematic direct din documentele justificative, contate anterior. La sfârşitul lunii, prin centralizarea şi gruparea datelor din jurnalele-order se realizează înregistrarea în Cartea mare ca instrument pentru evidenţa sintetică sistematică. La sfârşitul lunii se întocmesc balanţe de verificare a conturilor sintetice şi analitice.

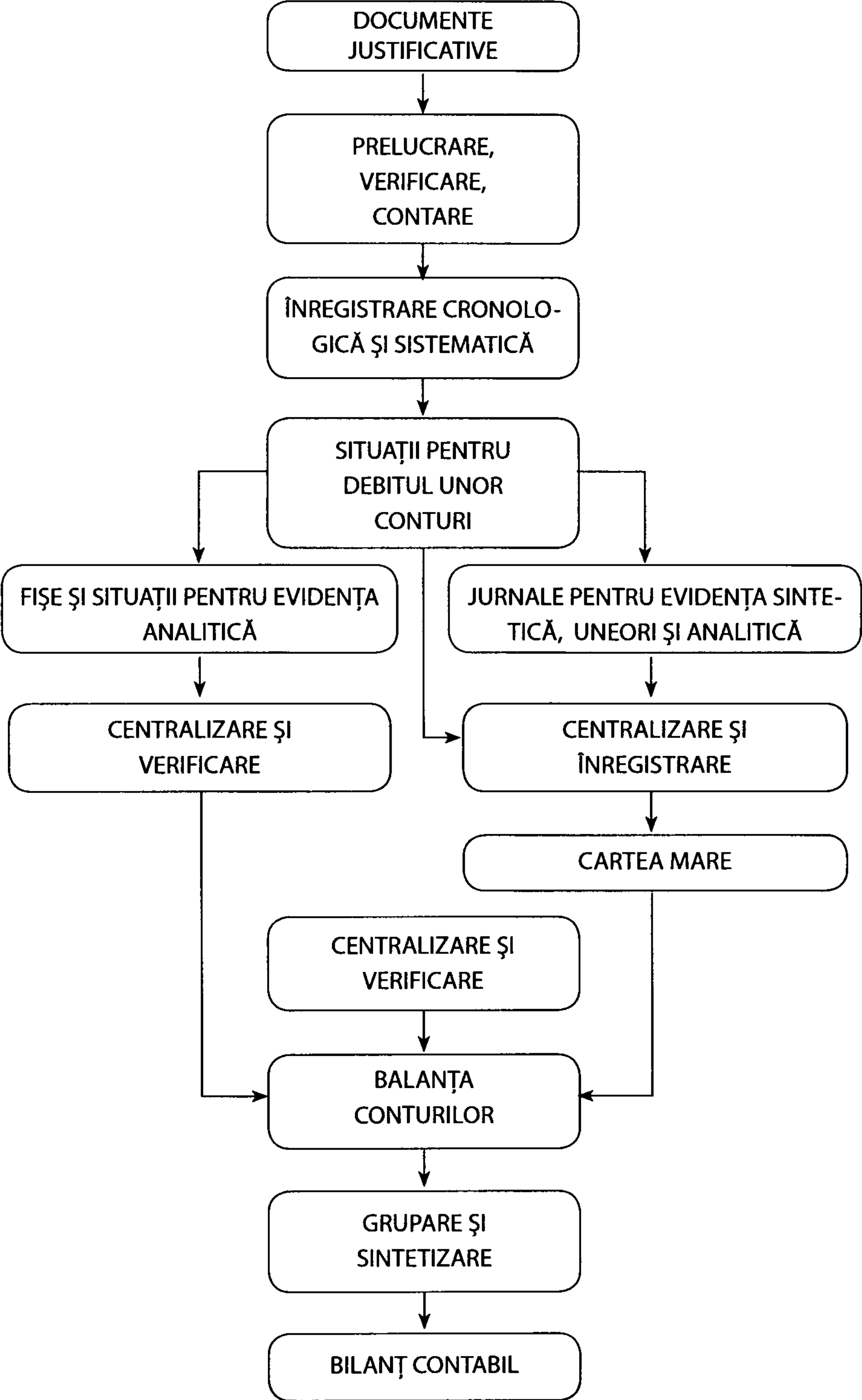


Figura 9.1 Forma de contabilitate pe jurnale-ordere

Forma automatizată de contabilitate a adaptat formele de contabilitate la utilizarea tehnicii de calcul electronic. Ciclul contabil de prelucrare a datelor are la intrare în calculator formula contabilă. Pe baza ei se clădeşte întregul sistem de stocare şi prelucrare a datelor. Pe baza datelor introduse în calculator se editează obligatoriu registrele contabile. În mod obligatoriu sunt editate, lunar, balanţele de verificare ale conturilor. Forma de contabilitate automatizată este în formă de programă. La rândul său, ea cuprinde mai multe compartimente sau subprograme: contabilitatea materialelor; contabilitatea mijloacelor băneşti; contabilitatea consumurilor şi cheltuielilor; contabilitatea decontărilor. Informaţia din documentele primare în conformitate cu programa dinainte întocmită este inserată în memoria calculatorului. Această inserare se face sub formă de dialog a operatorului contabil cu calculatorul. După programul respectiv, operatorul dă comandă de a evalua datele, de a le grupa şi, respectiv, se întocmesc registrele contabilităţii. În rezultatul acestor operaţii se obţin registre de evidenţă sintetică şi analitică în formă de maşinograme. Operatorul poate obţine aceste maşinograme în diferite forme, în funcţie de necesităţile sale. În baza acestor maşinograme se întocmeşte Cartea mare. Dacă în programă este prevăzut registrul Cartea mare, atunci acestea la fel se elaborează în mod automat. În baza Cărţii mari se întocmeşte bilanţul contabil.

Testaţi-va cunoştinţele din acest capitol, alegând răspunsul corect pentru fiecare din următoarele întrebări:

1. În raport cu forma pe care o pot avea registrele contabile, se clasifică în registre sub formă de cărţi şi registre de evidenţă sintetică:
   a) adevărat;
   b) fals.
2. După modul de înregistrare în conturi, registrele contabile se împart în registre de contabilitate pentru înregistrări cronologice şi registre de contabilitate pentru înregistrări sistematice:
   a) adevărat;
   b) fals.
3. Registrele de contabilitate reprezintă nişte foi sau fişe, care au destinaţia de a acumula datele curente din documentele primare în scopul generalizării acestora şi determinării indicatorilor respectivi:
   a) adevărat;
   b) fals.

4. Forma de contabilitate poate fi definită drept un sistem de documente corelate între ele, ce servesc la înregistrarea şi prelucrarea, după anumite reguli, a stării şi mişcării elementelor patrimoniale, ca urmare a operaţiilor economice:

a) adevărat;

b) fals.

5. Registrele de evidenţă sintetică reprezintă:

a) un raport financiar întocmit la sfârşitul perioadei de gestiune;

b) un document contabil obligatoriu, în care se înregistrează, sub formă de articole contabile, toate operaţiile patrimoniale în ordinea cronologică a întocmirii documentelor;

c) registre care servesc la înregistrarea operaţiilor economice, grupate după conţinutul şi natura economică, respectând ordinea succesiunii în timp.

d) nici un răspuns corect.

6. Forma de contabilitate jurnal-order se caracterizează prin:

a) dezvoltarea creditului fiecărui cont în corespondenţă cu conturile debitoare respective;

b) întocmirea în baza documentelor primare a documentelor centralizatoare, în care datele sunt grupate şi totalizate după anumite criterii de grupare;

c) adoptarea formelor de contabilitate la utilizarea tehnicii de calcul electronic.

7. Elementele care determină forma de contabilitate sunt:

a) documentele primare;

b) registrele contabile;

c) rapoartele financiare;

d) evaluarea, calcularea, documentarea.

8. Forma de contabilitate jurnal-order se caracterizează prin:

a) dezvoltarea creditului fiecărui cont în corespondenţă cu conturile debitoare respective;

b) întocmirea în baza documentelor primare a documentelor centralizatoare, în care datele sunt grupate şi totalizate după anumite criterii de grupare;

c) adoptarea formelor de contabilitate la utilizarea tehnicii de calcul electronic;

d) înregistrarea succesivă a informaţiilor contabile, mai întâi cronologic, în documente primare, şi apoi sistematic, în registrele contabile.

9. Ca instrumente de lucru ale formei de contabilitate nu se consideră:
   a) documentele primare;
   b) registrele contabile;
   c) rapoartele contabile;
   d) evaluarea, calculaţia, documentaţia.

Probleme pentru rezolvare:

Problema 1.

În baza datelor de mai jos se cere de întocmit jurnalul-order nr.1 şi situaţia nr.1 pentru luna martie.

Operaţiile efectuate în luna martie la contul 241 "Casa"

Data	Conţinutul operaţiilor	Suma (lei)
01.03	Sold iniţial	1 000
2.03	Din contul de decontare s-a ridicat în numerar pentru achitarea salariilor	115 000
3.03.	Se plăteşte din casă expeditorului Petrache I., pentru acoperirea cheltuielilor de deplasare suportate	160
4.03	Se plăteşte din casă:	
	a) salariul pentru luna februarie	95 000
	b) salariul depus	3 200
	c) premii	5 100
	d) ajutor material unitar	800
6.03	S-a depus în contul de decontare suma salariului neplătit	9 400
9.03	Se încasează de la cumpărători pentru produsele vândute	12 000
10.03	Se primeşte de la expeditorul Frumusache A. suma avansului neutilizat	50
12.03	Se încasează de la persoana gestionară pentru compensarea daunei materiale	180
13.03	Se eliberează gestionarului un avans pentru procurarea rechizitelor la birou	310

15.03	Din contul de decontare s-a ridicat în numerar avansul privind plata salariului pe prima jumătate a lunii martie	48 200
16.03	Se plăteşte lucrătorilor avansul privind salariile pe prima jumătate a lunii martie	42 300
17.03	Se compensează gestionarului supraconsumul de mijloace băneşti pentru mărfurile procurate	60
18.03	S-a încasat în numerar creanţa din vânzarea hârtiilor de valoare pe termen scurt	1 500
20.03	Din casierie s-au achitat cheltuielile de transport legate de vânzarea produselor	310
21.03	Se eliberează expeditorului avans pentru suportarea unor cheltuieli gospodăreşti	150
27.03	În rezultatul inventarierii s-a constatat lipsă de mijloace băneşti	40
30.03	Se primeşte de la expeditor suma avansului nefolosit	20

Capitolul 10.

RAPOARTELE FINANCIARE ŞI SEMNIFICAŢIA LOR ÎN CONTABILITATE

10.1. Noţiuni privind rapoartele financiare

Rapoartele financiare reprezintă un sistem de indicatori interdependenţi, care caracterizează activitatea economică a întreprinderilor desfăşurată în cursul perioadei de gestiune. Indicatorii din rapoartele financiare se reflectă ca un ansamblu de date comparabile şi veridice privind situaţia patrimonială şi financiară a întreprinderii, veniturile, cheltuielile şi rezultatele activităţii acesteia, structura şi modificările în capitalul propriu, fluxul mijloacelor băneşti. Această informaţie este necesară unui cerc larg de utilizatori atât interni, cât şi externi, pentru luarea deciziilor de gestiune, evaluarea rezultatelor activităţii desfăşurate în perioadele de gestiune precedentă şi curentă, analiza situaţiei financiare a întreprinderii.

Rapoartele financiare se întocmesc conform formularelor-tip aprobate de Ministerul Finanţelor, se prezintă în termenele prevăzute de legislaţia Republicii Moldova, cuprind ***"Bilanţul contabil" (formularul nr.1), "Raportul privind rezultatele financiare" (formularul nr.2), "Raportul privind fluxul capitalului propriu" (formularul nr.3), "Raportul privind fluxul mijloacelor băneşti" (formularul nr.4), nota explicativă şi anexele respective.***

Pentru prezentarea obiectivă a informaţiei, rapoartele financiare trebuie să corespundă unor cerinţe anumite, bazate pe principiile de contabilitate, şi anume:

- ***obligativitatea şi oportunitatea*** prezentării care influenţează asupra ***importanţei*** şi ***utilităţii*** informaţiei pentru luarea deciziilor de gestiune;
- ***veridicitatea*** informaţiei care trebuie să reflecte exact şi obiectiv activitatea economică şi situaţia financiară a întreprinderii, indiferent de interesele unui anumit cerc de persoane. Astfel, la nivel de stat acest lucru este garantat de reflectarea unei atare informaţii în conformitate cu S.N.C., indiferent de regulile legislaţiei fiscale;
- ***comparabilitatea*** indicatorilor prezentaţi în rapoartele financiare trebuie să fie atât pe orizontală, adică în comparaţie cu datele furnizate de alte întreprinderi, cât şi în dinamică, în baza unei metodologii unice, respectându-se prevederile S.N.C.;

• *claritatea şi accesibilitatea* sunt asigurate prin dispunerea de către utilizatorii informaţiei a unor anumite cunoştinţe despre regulile furnizării şi reflectării informaţiei de acest gen. Cerinţa menţionată se realizează prin reglementarea contabilităţii, prin existenţa unor formulare unificate de rapoarte financiare şi a Planului de conturi contabile unic.

Pentru toate întreprinderile, anul de gestiune cuprinde perioada de la 1 ianuarie până la 31 decembrie inclusiv. Prima perioadă de gestiune pentru întreprinderea nou creată se consideră perioada de la data dobândirii de către aceasta a drepturilor persoanei juridice (ziua înregistrării de stat a acesteia) până la 31 decembrie inclusiv. Întreprinderile lichidate (reorganizate) prezintă rapoartele financiare în cursul perioadei de la începutul anului până la momentul lichidării (reorganizării).

Informaţia conţinută în rapoartele financiare se obţine în urma prelucrării datelor furnizate de contabilitatea sintetică şi analitică, şi trebuie să corespundă integral cu aceasta.

Datele din bilanţul de la începutul perioadei de gestiune trebuie să corespundă datelor din bilanţul de închidere, aprobat pe perioada precedentă perioadei de gestiune.

În conformitate cu legislaţia Republicii Moldova, toate întreprinderile, indiferent de formele organizatorico-juridice, prezintă rapoartele financiare în termene strict stabilite proprietarilor şi organelor teritoriale ale statisticii de stat la locul de înregistrare, conform actelor de constituire, iar întreprinderile de stat şi organele împuternicite să gestioneze patrimoniul de stat.

Rapoartele financiare se întocmesc şi se aprobă în modul stabilit de actele de constituire. Toate formularele rapoartelor le semnează conducătorul şi contabilul-şef al întreprinderii. Responsabilitatea pentru veridicitatea, plenitudinea şi oportunitatea prezentării rapoartelor financiare o poartă conducătorul întreprinderii.

Rapoartele financiare anuale privind rezultatele activităţii economice, situaţia patrimonială şi financiară a întreprinderii pot fi date publicităţii pentru utilizatorii interesaţi (burse, investitori, cumpărători, furnizori etc.).

În cazurile prevăzute de legislaţia în vigoare, întreprinderile publică rapoartele financiare în curs de şase luni după sfârşitul perioadei de gestiune.

Autenticitatea rapoartelor financiare publicate este confirmată de avizul experţilor-contabili în cazul când rapoartele financiare, în conformitate cu legislaţia, sunt supuse obligatoriu unui control de audit.

La prezentarea şi verificarea rapoartelor financiare se controlează respectarea termenelor de prezentare, existenţa tuturor formularelor şi indicatorilor

realizaţi în perioada curentă şi precedentă (***S.N.C. 5 "Prezentarea rapoartelor financiare"***, paragraful 5), corectitudinea completării acestora, existenţa semnăturilor necesare, precum şi corespunderea evaluării posturilor din bilanţ cu cerinţele standardelor naţionale de contabilitate. La verificare trebuie să se stabilească dacă datele de la începutul perioadei de gestiune sunt identice cu datele de la sfârşitul perioadei precedente. Este necesar să se determine, de asemenea, cum se concordă indicatorii diferitelor formulare ale rapoartelor şi indicatorii fiecărui formular aparte. *De exemplu*, postul ***590 "Profitul net (pierderea) al perioadei de gestiune"*** din *"Bilanţul contabil"* (formularul nr.1) va corespunde indicatorului similar din rândul ***150 "Profit net (pierdere netă)"*** al *"Raportului privind rezultatele financiare"* (formularul nr.2). Rândul ***120 "Profitul net (pierderea) al perioadei de gestiune"*** din *"Raportul privind fluxul capitalului propriu"* (formularul nr.3) trebuie să se coreleze cu postul bilanţier respectiv, datele privind capitalul statutar la începutul şi sfârşitul perioadei de gestiune prezentate în raport trebuie să fie echivalente cu datele din bilanţ.

Nota explicativă la raportul financiar anual, în conformitate cu ***S.N.C. 1 "Politica de contabilitate"***, trebuie să conţină, în primul rând, date privind dezvăluirea politicii de contabilitate a întreprinderii, în care sunt descrise metodele adoptate pentru evaluarea activelor şi datoriilor, constatarea veniturilor şi cheltuielilor, şi care sunt importante pentru prezentarea obiectivă a rapoartelor financiare.

În nota explicativă vor fi arătate, de asemenea, măsurile luate pentru respectarea disciplinei de decontare şi plată şi soluţionarea altor probleme privind ameliorarea ulterioară a activităţii întreprinderii.

Anexele la rapoartele financiare anuale trebuie să conţină informaţii care le completează şi le dezvăluie, precum şi date de analiză a indicatorilor economici ai activităţii întreprinderii, indicându-se factorii principali care influenţează rezultatele economice şi financiare ale activităţii întreprinderii în anul de gestiune.

10. 2. Caracteristica generală a rapoartelor financiare

Bilanţul contabil (anexa 2) reprezintă un raport financiar în care se reflectă patrimoniul şi situaţia economico-financiară a întreprinderii la un moment dat. Bilanţul se întocmeşte la sfârşitul perioadei de gestiune.

Exigenţele conţinutului informaţional al bilanţului sunt foarte mari, iar regulile de întocmire foarte precise, astfel că pentru finalizarea lui este obligatorie parcurgerea unor lucrări premergătoare, a căror executare se desfăşoară

succesiv, într-o ordine logică, şi anume:

- verificarea înregistrărilor din conturi a tuturor operaţiunilor economice şi financiare efectuate în timpul anului sau în perioada pentru care se întocmeşte bilanţul;
- întocmirea primei balanţe de verificare (a rulajelor şi a soldurilor), înaintea inventarierii;
- inventarierea mijloacelor materiale şi băneşti, componente ale patrimoniului administrat, precum şi a resurselor de provenienţă a capitalului, drepturilor de creanţă şi datoriilor;
- verificarea concordanţei dintre datele înregistrate în conturi şi realitatea constatată la inventariere, stabilirea diferenţelor de inventar;
- înregistrarea în conturi a diferenţelor constatate şi executarea tuturor regularizărilor: a amortizărilor, a delimitării în timp a cheltuielilor şi veniturilor;
- stabilirea rezultatelor financiare ale exerciţiului;
- întocmirea bilanţului contabil şi a anexelor la bilanţ.

Bilanţul contabil se întocmeşte potrivit unui formular unic aprobat de Ministerul Finanţelor al Republicii Moldova. În bilanţ se compară rezultatele anului de gestiune precedent şi curent. Posturile din bilanţ sunt grupate după destinaţie. Nu se admit compensări reciproce între posturile de activ şi pasiv. Posturile înscrise în bilanţ trebuie să corespundă datelor înregistrate în contabilitate, puse de acord cu situaţia reală de la inventar. Evaluarea în bilanţ a elementelor patrimoniale se efectuează în conformitate cu prevederile standardelor naţionale de contabilitate.

Potrivit prevederilor paragrafului 45 al Bazelor conceptuale privind pregătirea şi prezentarea rapoartelor financiare, *active* sunt resursele controlate de întreprindere, rezultate din evenimentele anterioare, care vor genera în viitor, după cum se prevede, un aflux de avantaje economice, şi cuprind următoarele elemente principale:

a) active nemateriale;
b) active materiale;
c) active financiare;
d) stocuri de mărfuri şi materiale;
e) conturile debitorilor privind operaţiile de comerţ şi alte operaţii;
f) investiţii financiare;
g) mijloace băneşti.

Una dintre cele mai importante şi esenţiale părţi a rapoartelor financiare, care prezintă un interes primordial atât pentru conducerea întreprinderii, cît şi

pentru alţi utilizatori de informaţii, se consideră **raportul privind rezultatele financiare** (anexa 3).

Dacă bilanţul contabil reflectă situaţia financiară a întreprinderii la un anumit moment de timp, atunci raportul privind rezultatele financiare generalizează operaţiunile economice efectuate într-un interval de timp concret, numit perioadă de gestiune.

În prezent, raportul privind rezultatele financiare se întocmeşte trimestrial cu total cumulativ de la începutul anului de gestiune.

În conformitate cu *S.N.C. 5 "Prezentarea rapoartelor financiare",* raportul privind rezultatele financiare cuprinde 15 indicatori care reflectă veniturile, cheltuielile şi profiturile (pierderile) realizate în cursul perioadei de gestiune şi perioadei corespunzătoare a anului precedent. Primii opt indicatori componenţi ai raportului nominalizat caracterizează rezultatele din activitatea operaţională a întreprinderii, determinată de statutul acesteia.

Apoi, se reflectă rezultatul din activitatea de investiţii şi cea financiară. În afară de aceasta, separat se înregistrează rezultatul apărut ca urmare a evenimentelor şi operaţiunilor excepţionale.

Tehnica de întocmire a raportului privind rezultatele financiare constă în completarea fiecărui rând în baza rulajelor aferente conturilor de venituri şi cheltuieli din **clasele 6** şi 7 ale Planului de conturi contabile. În procesul completării raportului nominalizat, rezultatele financiare pozitive (profiturile) se înregistrează cu cifre obişnuite, fără paranteze, iar cele negative (pierderile) - în paranteze.

Raportul privind fluxul mijloacelor băneşti (anexa 4) este unul dintre formularele principale ale rapoartelor financiare, în care se reflectă toate modificările intervenite în resursele financiare ale întreprinderii, din punctul de vedere al încasării şi plăţii mijloacelor băneşti, în cursul perioadei de gestiune respective.

Necesitatea întocmirii raportului privind fluxul mijloacelor băneşti este generată de utilizarea principiului specializării exerciţiilor în baza căruia se întocmesc alte rapoarte financiare.

Existenţa profitului la întreprindere încă nu înseamnă existentul de mijloace băneşti disponibile. Deseori, conducătorul nu ştie unde s-au cheltuit mijloacele băneşti ale întreprinderii. Întrucât mijloacele băneşti constituie o resursă limitată a întreprinderilor în condiţiile tranziţiei la economia de piaţă, succesul acestora este determinat, în majoritatea cazurilor, de capacitatea conducătorului de a repartiza şi a utiliza raţional banii.

Din această cauză, informaţia privind fluxul mijloacelor băneşti în condi-

ţiile actuale devine deosebit de importantă, ceea ce condiţionează necesitatea întocmirii raportului privind fluxul mijloacelor băneşti.

Informaţia conţinută în acest raport permite de a aprecia capacitatea întreprinderii de a atrage şi a utiliza mijloacele băneşti, de a determina necesităţile întreprinderii de mijloace băneşti în cursul unei perioade determinate.

Cu ajutorul acestor date este posibilă compararea rapoartelor privind activitatea întreprinderilor care utilizează diverse metode de contabilizare a operaţiunilor şi evenimentelor similare. În baza acestora, se fac previziuni şi analiza comparativă a fluxului mijloacelor băneşti ale diferitelor întreprinderi.

Datele din rapoartele privind fluxul mijloacelor băneşti ale perioadelor precedente se utilizează frecvent pentru a previziona volumele producţiei, întocmirea graficelor provizorii ale fluxului ulterior al mijloacelor băneşti. Acestea se utilizează, de asemenea, pentru aprecierea exactităţii previziunilor precedente şi analiza corelaţiei dintre rentabilitatea întreprinderii şi fluxul net al numerarului, precum şi consecinţele modificării preţurilor.

Modul de întocmire a raportului privind fluxul mijloacelor băneşti este reglementat de prevederile ***S.N.C. 5 "Prezentarea rapoartelor financiare"*** şi ***S.N.C. 7 "Raportul privind fluxul mijloacelor băneşti"***.

Spre deosebire de alte formulare de rapoarte financiare, întocmite în baza metodei specializării exerciţiilor, raportul privind fluxul mijloacelor băneşti se întocmeşte în baza metodei de casă. Toate încasările şi plăţile mijloacelor băneşti şi ale echivalentelor acestora se contabilizează în sumele încasate efectiv în casierie sau înregistrate în conturile contabile. Plăţile mijloacelor băneşti se reflectă la sumele plătite efectiv din casierie sau virate din conturile bancare. În atare schemă, operaţiunile se consideră finalizate în ziua când au fost suportate cheltuielile efective sau au fost primiţi bani reali în casierii sau în conturi la bănci.

Fluxul mijloacelor băneşti se generalizează în raport în cadrul a trei capitole principale corespunzătoare felurilor de activităţi ale întreprinderii:

- ***operaţională*** (de bază), pentru care este creată întreprinderea şi care, în majoritatea cazurilor, aduce venitul de bază;
- ***de investiţii***, care cuprinde procurarea şi vânzarea activelor nemateriale, materiale şi financiare pe termen lung;
- ***financiară***, care este menită să asigure primele două feluri de activitate cu mijloace necesare.

Separat, se reflectă încasările şi plăţile de mijloace băneşti aferente situaţiilor excepţionale, precum şi diferenţele favorabile şi nefavorabile de curs valutar, rezultate din modificările în ratele de schimb al valutei străine.

Gruparea fluxurilor de mijloace băneşti pe capitole, care corespund direcţiilor activităţii întreprinderii, permite reflectarea influenţei fiecăreia din ele asupra situaţiei mijloacelor băneşti.

Raportul privind fluxul capitalului propriu (anexa 5) constituie o parte componentă a rapoartelor financiare obligatorii. Evidenţierea indicatorilor privind fluxul capitalului propriu într-un formular separat este legată de importanţa acestei informaţii pentru diferiţi utilizatori şi, în special, pentru proprietarii întreprinderii.

Drepturile proprietarilor întreprinderii sunt multiple şi diverse, însă pentru contabilitate şi pentru întocmirea rapoartelor financiare un mai mare interes prezintă numai acele drepturi care vizează repartizarea activelor (în special, în cazul lichidării), precum şi drepturile de proprietate asupra întreprinderii în funcţiune, în cazul vânzării, întocmirii documentelor pentru gaj etc. Una dintre cele mai importante sarcini ale raportului privind fluxul capitalului propriu o constituie dezvăluirea acestor drepturi.

Sub aspect general, raportul în cauză caracterizează acea parte a activelor care constituie proprietatea întreprinderii. Aceasta reprezintă o garanţie pentru creditori privind achitarea datoriilor în cazul lichidării întreprinderii. Anume la această parte a activelor au dreptul să pretindă proprietarii (acţionarii, asociaţii) după satisfacerea pretenţiilor patrimoniale ale creditorilor. Astfel, deşi proprietarii sunt expuşi unui risc maximal, specific activităţii întreprinderii, ei au dreptul la tot patrimoniul rămas.

În conformitate cu prevederile *S.N.C. 5 "Prezentarea rapoartelor financiare"*, raportul privind fluxul capitalului propriu constă din 4 capitole, care cuprind date privind modificările părţilor componente ale capitalului propriu sub aspectul grupării prevăzute de capitolul III al bilanţului contabil:

a) capitalul statutar şi suplimentar;
b) rezerve;
c) profit nerepartizat (pierdere neacoperită);
d) capital secundar.

Spre deosebire de bilanţul contabil, raportul privind fluxul capitalului propriu conţine nu numai date la o dată anumită, ci şi informaţii referitoare la fluxul (majorarea şi diminuarea) elementelor componente ale capitalului propriu în cursul unui interval determinat de timp (perioadă de gestiune).

Tehnica întocmirii raportului privind fluxul capitalului propriu constă în completarea fiecărui rând în baza soldurilor şi rulajelor din conturile **clasei a 3-a** a Planului de conturi contabile.

Testaţi-vă cunoştinţele din acest capitol, alegând răspunsul corect pentru fiecare din următoarele întrebări:

1. Obiectivul rapoartelor financiare este:
   a) furnizarea informaţiei către utilizatori;
   b) reflectarea adecvată a situaţiei economice a întreprinderii;
   c) aprecierea activităţii întreprinderii.
2. Rapoartele financiare se prezintă:
   a) lunar;
   b) trimestrial;
   c) anual;
   d) nici un răspuns corect.
3. Rapoartele financiare trimestriale se compun din:
   a) bilanţul contabil, raportul privind rezultatele financiare, raportul privind fluxul mijloacelor băneşti, raportul privind fluxul capitalului propriu;
   b) bilanţul contabil, raportul privind rezultatele financiare, raportul privind fluxul mijloacelor băneşti;
   c) bilanţul contabil, raportul privind rezultatele financiare, raportul privind fluxul mijloacelor băneşti, raportul privind fluxul capitalului propriu, anexele la raportul financiar;
   d) raportul privind rezultatele financiare, raportul privind fluxul mijloacelor băneşti, raportul privind fluxul capitalului propriu, anexele la raportul financiar.
4. Rapoartele financiare anuale includ:
   a) bilanţul contabil, raportul privind rezultatele financiare, raportul privind fluxul mijloacelor băneşti, raportul privind fluxul capitalului propriu;
   b) bilanţul contabil, raportul privind rezultatele financiare, raportul privind fluxul mijloacelor băneşti;
   c) bilanţul contabil, raportul privind rezultatele financiare, raportul privind fluxul mijloacelor băneşti, raportul privind fluxul capitalului propriu, anexele la raportul financiar;
   d) raportul privind rezultatele financiare, raportul privind fluxul mijloacelor băneşti, raportul privind fluxul capitalului propriu, anexele la rapoartele financiar.
5. Importanţa informaţiei înseamnă:
   a) constituirea unei baze sigure pentru aprecierea perspectivelor vii-

toare de lucru ale întreprinderii şi exactitatea prognozelor efectuate anterior;

b) accesibilitatea pentru o percepere mai rapidă a informaţiei de către utilizatori.

c) relevanţa informaţiei.

6. Pentru toate întreprinderile, anul de gestiune cuprinde perioada de la 1 ianuarie până la 31 decembrie inclusiv.

a) corect;

b) fals.

7. Raportul privind fluxul capitalului propriu constă din 4 capitole, care cuprind date privind modificările părţilor componente ale capitalului propriu sub aspectul grupării prevăzute de capitolul III al bilanţului contabil.

a) corect;

b) fals.

8. Tehnica de întocmire a raportului privind rezultatele financiare constă în completarea fiecărui rând în baza rulajelor aferente conturilor de venituri şi cheltuieli din clasele 6 şi 7 ale Planului de conturi contabile.

a) corect;

b) fals.

9. Datele din raportul privind fluxul mijloacelor băneşti ale perioadelor precedente se utilizează pentru:

a) a previziona volumele producţiei, întocmirea graficelor provizorii ale fluxului ulterior al mijloacelor băneşti;

b) aprecierea exactităţii previziunilor precedente şi analiza corelaţiei dintre rentabilitatea întreprinderii şi fluxul net al numerarului, precum şi consecinţele modificării preţurilor;

c) aprecierea activităţii întreprinderii la momentul dat.

10. Pentru prezentarea obiectivă a informaţiei, rapoartele financiare trebuie să corespundă unor cerinţe anumite, bazate pe principiile de contabilitate, şi anume:

a) importanţa, obiectivitatea, prudenţa, comparabilitatea;

b) claritatea, veridicitatea, oportunitatea;

c) importanţa, claritatea şi accesibilitatea, veridicitatea, oportunitatea, obligativitatea.

Probleme pentru rezolvare:

Problema 1.

S.R.L. „Bradu" desfăşoară activitate de tâmplărie într-un atelier, confecţionează mobilă. La începutul trimestrului patru al anului de gestiune, prezintă următoarele solduri:

1. Clădirea depozitului de materiale - 150 000 lei
2. Numerar în casă - 100 lei
3. Capital statutar - 1 230 800 lei
4. Profitul anilor precedenţi - 316 504 lei
5. Datorii faţă de furnizori - 220 500 lei
6. Rezerve formate conform legislaţiei - 60 820 lei
7. Datorii faţă de bancă (credite pe termen lung) - 55 880 lei
8. Materiale la depozit - 50 000 lei
9. Mobilă nefinisată - 42 500 lei
10. Împrumuturi pe termen scurt - 115 500 lei
11. Clădirea atelierului - 925 400 lei
12. Alte materiale - 35 340 lei
13. Credite pe termen scurt - 120 800 lei
14. Utilaj de producţie - 80 800 lei
15. Mobilă pentru vânzare la depozit - 20 500 lei
16. Computere în exploatare - 12 800 lei
17. Disponibil la bancă - 405 300 lei
18. Creanţe comerciale - 685 200 lei
19. Alte mijloace fixe - 134 600 lei
20. Diferenţe din reevaluare - 10 000 lei
21. Capital retras - 14 500 lei
22. Obiecte de mică valoare şi scurtă durată - 11 150 lei
23. Avansuri primite - 5 830 lei
24. Uzura mijloacelor fixe - 160 000
25. Creanţe privind decontările cu bugetul - 15 900 lei
26. Datorii preliminare privind decontările cu bugetul - 15 900 lei
27. Profitul perioadei de gestiune - 33 876 lei
28. Capital suplimentar - 237680 lei

Cheltuielile cu total cumulativ de la începutul anului	*Veniturile* cu total cumulativ de la începutul anului
„711" - 121 000 lei „712" - 15 000 lei „713" - 96 500 lei „731" - 15 900 lei „714" - 5 724 lei	„611" - 288 000

În cursul ultimului trimestru al anului de gestiune efectuează următoarele operaţii economice:

Nr. de rând	Conţinutul operaţiei economice	Suma	Formula contabilă	
			D	C
1.	Conform extrasului din contul de decontare şi a dispoziţiei de plată, s-a încasat plata pentru mobila livrată anterior	567 342		
2.	Conform facturii fiscale, s-au primit de la furnizori: a) materiale b) obiecte de mică valoare şi scurtă durată c) TVA	 309 876 45 786 ?		
3.	Bon de consum. S-au consumat pentru fabricarea mobilei materii prime (scândură) şi materiale auxiliare	330 000		
4.	Factura fiscală. S-a efectuat reparaţia curentă a unui utilaj de producţie cu ajutorul unei întreprinderi specializate, TVA	700 ?		
5.	Trecerea la consumuri a soldului producţiei în curs de execuţie la începutul perioadei de gestiune	?		
6.	Factura fiscală. S-a achiziţionat cu plata ulterioară un strung ce necesită montare, TVA	132 000 ?		
7.	Înregistrarea cheltuielilor pentru montarea strungului: a) materiale b) retribuirea muncii c) contribuţii la asigurarea socială şi medicală	 78 143 ?		
8.	Proces-verbal de primire-predare a mijloacelor fixe. Strungul este pus în funcţiune	?		
9.	Se reflectă costul producţiei în curs de execuţie la sfârşitul perioadei de gestiune	12 096		
10.	Se calculează şi plăteşte dobânda băncii pentru un împrumut pe termen scurt primit	3 900		
11.	Se acceptă factura pentru serviciile telefonice	190		

12.	Achitarea datoriilor faţă de furnizori de la contul de decontare	170 300		
13.	Se calculează salariile tâmplarilor în sumă de 52 800 lei pe lună, a contabilului – 1 300 lei pe lună	?		
14.	Se calculează salariul muncitorilor ocupaţi cu instalarea mobilei la domiciliul clienţilor	1 230		
15.	Se calculează salariul pe timpul concediului de boală	1 567		
16.	Se calculează defalcările la asigurarea socială	?		
17.	Se calculează defalcările la asigurarea medicală obligatorie	?		
18.	Reţinerea impozitului din salariul calculat	16 230		
19.	Reţinerea 2 %, obligatoriu, în fondul de pensii			
20.	Reţinerea contribuţiei aferente asigurărilor medicale 2%	?		
21.	Se transferă bugetului datoria privind impozitul pe venit reţinut din salariu	?		
22.	Se înregistrează o amendă datorată bugetului de stat	180		
23.	Se transferă datoria privind asigurările sociale	?		
24.	Se primesc mijloace băneşti în casă pentru plata salariului	165 000		
25.	Se achită salariul din casă	144 447		
26.	Se reflectă salariul depus	?		
27.	Se eliberează obiecte de mică valoare şi scurtă durată cu valoarea unitară mai mare de 500 lei în producţie (valoarea probabilă rămasă – 657 lei)	4 543		
28.	Calculul uzurii obiectelor de mică valoare şi scurtă durată predate în folosinţă	?		
29.	Se primesc gratuit materiale, inclusiv TVA	12 000		
30.	Se eliberează obiecte de mică valoare şi scurtă durată cu valoarea unitară mai mare de 500 lei pentru necesităţi gospodăreşti (valoarea probabilă rămasă – 0 lei)	2 150		
31.	Calculul uzurii obiectelor de mică valoare şi scurtă durată predate în folosinţă pentru necesităţi gospodăreşti	?		
32.	Se scoate din evidenţă o maşină de finisat lemn: valoarea de bilanţ uzura acumulată	 7 000 60 000		
33.	Se calculează şi plăteşte chiria pentru un autocamion închiriat pentru transportarea produselor vândute în valoare de 74 400 lei, inclusiv TVA, din care suma de 37 200 lei reprezintă chiria pentru primul trimestru al anului următor	?		

34.	Se plătesc comisioane pentru operaţiunile desfăşurate prin banca sa	318		
35.	Se înregistrează o pierdere pentru un stoc de cherestea deteriorată din cauza unei inundaţii în depozit.	690		
36.	Se înregistrează facturile pentru energia electrică: a) în atelier b) în oficiu	 16 730 2 560		
37.	Se calculează uzura: • utilajului de producţie şi a atelierului • oficiului	 21 300 12 345		
38.	Se donează un mobilier de bucătărie unei case de copii	8 900		
39.	Consumurile indirecte de producţie se includ în costul producţiei	?		
40.	Se depozitează producţia finită la depozit la cost efectiv	?		
41.	Se consumă materiale (carton) pentru ambalarea produselor finite la depozit	2 345		
42.	S-a livrat cumpărătorilor mobilă la valoarea de vânzare, TVA	456 987 91 397		
43.	Se casează costul efectiv al produselor finite vândute			
44.	Se calculează şi plăteşte prin transfer impozitul pe bunurile imobiliare (clădirea atelierului)	146		
45.	Se înregistrează venitul din chirie pentru o parte din depozitul său, predat în arenda curentă	1 900		
46.	Se încasează la contul de decontare plata pentru chirie			
47.	Se vinde o maşină de finisat lemn, scoasă din evidenţă, la preţul de vânzare, inclusiv TVA	8 500		
48.	Se calculează diferenţe favorabile de curs din relaţiile cu furnizorii	17 000		
49.	Calculul plăţii pentru apă	567		
50.	Calculul taxei pentru amenajarea teritoriului	786		
51.	Achitarea datoriei faţă de buget privind TVA	?		
52.	Calculul impozitului pe venit	?		

Se cere:

1. De întocmit bilanţul la 1 octombrie.
2. De întocmit formulele contabile privind operaţiile economice din trimestrul IV şi de făcut calculele respective.
3. Întreprinderea calculează şi plăteşte la buget impozitul pe venit, plata pentru apă, impozit pe bunurile imobiliare, taxa pentru amenajarea teritoriului.

4. Conturile contabilităţii de gestiune la sfârşitul anului se închid.
5. De calculat costul efectiv al mobilei confecţionate, care se compune din: producţia în curs de execuţie la începutul lunii + consumurile curente – producţia în curs de execuţie la sfârşitul lunii. De trecut cheltuielile şi veniturile la rezultatul financiar.
6. De calculat impozitul pe venit al persoanelor juridice, luându-se în consideraţie că nu există diferenţe permanente şi temporare.
7. De întocmit balanţa de verificare la sfârşitul anului.
8. De întocmit Raportul privind rezultatele financiare la 31 decembrie.
9. De întocmit bilanţul contabil la 31 decembrie.

Anexa 1

PLANUL DE CONTURI CONTABILE AL ACTIVITĂȚII ECONOMICO-FINANCIARE A ÎNTREPRINDERILOR

CAPITOLUL III. NOMENCLATORUL CONTURILOR CONTABILE

Simbolul grupei de conturi	Simbolul conturilor de gradul I	Simbolul conturilor de gradul II	
CLASA 1. ACTIVE PE TERMEN LUNG			
11			ACTIVE NEMATERIALE (IMOBILIZĂRI NECORPORALE)
	111		Active nemateriale
		1111	Cheltuieli de constituire
		1112	Fond comercial (goodwill)
		1113	Brevete
		1114	Embleme comerciale
		1115	Licențe
		1116	Programe informatice
		1117	Alte active nemateriale
		1118	Active nemateriale arendate pe termen lung
	112		Active nemateriale în curs de execuție
	113		Amortizarea activelor nemateriale
		1131	Amortizarea cheltuielilor de constituire
		1132	Amortizarea fondului comercial (goodwill-ului)
		1133	Amortizarea brevetelor
		1134	Amortizarea emblemelor comerciale
		1135	Amortizarea licențelor
		1136	Amortizarea programelor informatice
		1137	Amortizarea altor active nemateriale
		1138	Amortizarea activelor nemateriale arendate pe termen lung
12			ACTIVE MATERIALE (IMOBILIZĂRI CORPORALE) PE TERMEN LUNG
	121		Active materiale în curs de execuție
		1211	Construcții în curs de execuție

		1212	Utilaj destinat instalării
		1213	Utilaj şi alte obiecte până la punerea în funcţiune
		1214	Investiţii capitale ulterioare
	122		Terenuri
		1221	Terenuri fără construcţii
		1222	Terenuri cu construcţii
		1223	Terenuri cu zăcăminte
		1224	Terenuri arendate pe termen lung
	123		Mijloace fixe
		1231	Clădiri
		1232	Construcţii speciale
		1233	Maşini, utilaje şi instalaţii de transmisie
		1234	Mijloace de transport
		1235	Animale de muncă şi de producţie
		1236	Plantaţii perene
		1237	Alte mijloace fixe
		1238	Mijloace fixe arendate pe termen lung
	124		Uzura mijloacelor fixe
		1241	Uzura clădirilor
		1242	Uzura construcţiilor speciale
		1243	Uzura maşinilor, utilajelor şi instalaţiilor de transmisie
		1244	Uzura mijloacelor de transport
		1245	Uzura plantaţiilor perene
		1246	Uzura altor mijloace fixe
		1247	Uzura mijloacelor fixe arendate pe termen lung
	125		Resurse naturale
	126		Epuizarea resurselor naturale
13			ACTIVE FINANCIARE PE TERMEN LUNG
	131		Investiţii pe termen lung în părţi nelegate
		1311	Cote de participaţie şi acţiuni
		1312	Obligaţiuni
		1313	Împrumuturi acordate
		1314	Alte investiţii pe termen lung
	132		Investiţii pe termen lung în părţi legate
		1321	Investiţii pe termen lung în întreprinderi-fiice

		1322	Investiţii pe termen lung în întreprinderi asociate
		1323	Investiţii pe termen lung în alte părţi legate
	133		Modificarea valorii investiţiilor pe termen lung
		1331	Majorarea valorii investiţiilor pe termen lung
		1332	Diminuarea valorii investiţiilor pe termen lung
	134		Creanţe pe termen lung
		1341	Creanţe pe termen lung privind arenda
		1342	Creanţe pe termen lung privind dobânzile şi redevenţele calculate
		1343	Cambii pe termen lung primite
		1344	Alte creanţe
	135		Active amânate privind impozitul pe venit
	136		Avansuri pe termen lung acordate
14			ALTE ACTIVE PE TERMEN LUNG
	141		Cheltuieli anticipate pe termen lung
	142		Alte active pe termen lung

CLASA 2. ACTIVE CURENTE

21			STOCURI DE MĂRFURI ŞI MATERIALE
	211		Materiale
		2111	Materii prime şi materiale de bază
		2112	Semifabricate cumpărate şi articole de completat
		2113	Combustibil
		2114	Ambalaje şi materiale pentru ambalat
		2115	Piese de schimb
		2116	Alte materiale
		2117	Materiale transmise pentru prelucrare
		2118	Materiale de construcţie
		2119	Materiale cu destinaţie agricolă
	212		Animale la creştere şi îngrăşat
	213		Obiecte de mică valoare şi scurtă durată
		2131	Obiecte de mică valoare şi scurtă durată în stoc

		2132	Obiecte de mică valoare şi scurtă durată în exploatare
		2133	Construcţii provizorii (neprevăzute în lista de titluri)
	214		Uzura obiectelor de mică valoare şi scurtă durată
		2141	Uzura obiectelor de mică valoare şi scurtă durată
		2142	Uzura construcţiilor provizorii (neprevăzute în lista de titluri)
	215		Producţia în curs de execuţie
		2151	Produse în curs de execuţie
		2152	Servicii în curs de execuţie
	216		Produse
		2161	Produse finite
		2162	Semifabricate din producţie proprie
		2163	Produse secundare
	217		Mărfuri
22			CREANŢE PE TERMEN SCURT
	221		Creanţe pe termen scurt aferente facturilor comerciale
		2211	Facturi de primit din ţară
		2212	Facturi de primit din străinătate
		2213	Cambii primite
	222		Corecţii la datorii dubioase
	223		Creanţe pe termen scurt ale părţilor legate
		2231	Creanţe pe termen scurt ale întreprinderilor-fiice
		2232	Creanţe pe termen scurt ale întreprinderilor asociate
		2233	Creanţe pe termen scurt ale altor părţi legate
	224		Avansuri pe termen scurt acordate
		2241	Avansuri pe termen scurt acordate în ţară
		2242	Avansuri pe termen scurt acordate în străinătate
	225		Creanţe pe termen scurt privind decontările cu bugetul
		2251	Creanţe pe termen scurt privind impozitul pe venit

		2252	Creanţe pe termen scurt privind alte impozite şi plăţi
	226		Taxa pe valoarea adăugată de recuperat
	227		Creanţe pe termen scurt ale personalului
		2271	Creanţe pe termen scurt privind retribuirea muncii
		2272	Creanţe pe termen scurt ale titularilor de avans
		2273	Creanţe pe termen scurt privind mărfurile vândute în credit
		2274	Creanţe pe termen scurt privind recuperarea daunei materiale
		2275	Creanţe pe termen scurt ale personalului privind alte operaţii
	228		Creanţe pe termen scurt privind veniturile calculate
		2281	Creanţe pe termen scurt privind arenda
		2282	Creanţe pe termen scurt privind dobânzile şi redevenţele calculate
		2283	Creanţe pe termen scurt privind dividendele calculate
		2284	Creanţe pe termen scurt privind alte venituri
	229		Alte creanţe pe termen scurt
		2291	Creanţe pe termen scurt ale companiilor de asigurări
		2292	Creanţe pe termen scurt ale organelor de asigurări sociale
		2293	Creanţe pe termen scurt privind pretenţiile înaintate şi recunoscute
		2294	Creanţe pe termen scurt privind alte operaţii
23			INVESTIŢII PE TERMEN SCURT
	231		Investiţii pe termen scurt în părţi nelegate
		2311	Obligaţiuni şi alte titluri de valoare
		2312	Depozite
		2313	Titluri de valoare cu lichiditate înaltă
		2314	Împrumuturi acordate
		2315	Alte investiţii pe termen scurt în părţi nelegate
	232		Investiţii pe termen scurt în părţi legate
		2321	Investiţii pe termen scurt în întreprinderi-fiice

		2322	Investiţii pe termen scurt în întreprinderi asociate
		2333	Investiţii pe termen scurt în alte părţi legate
	233		Diminuarea valorii investiţiilor pe termen scurt
24			MIJLOACE BĂNEŞTI
	241		Casa
		2411	Casa în valută naţională
		2412	Casa în valută străină
		2413	Mijloace băneşti în numerar legate
	242		Cont de decontare
		2421	Mijloace băneşti nelegate
		2422	Mijloace băneşti legate
	243		Cont valutar
		2431	Conturi valutare în ţară
		2432	Conturi valutare în străinătate
		2433	Mijloace valutare legate
	244		Conturi speciale la bănci
		2441	Acreditive
		2442	Carnete de cecuri cu limită de sumă
		2443	Mijloace pe cartele de credit şi magnetice
	245		Transferuri băneşti în expediţie
	246		Documente băneşti
25			ALTE ACTIVE CURENTE
	251		Cheltuieli anticipate curente
	252		Alte active curente

CLASA 3. CAPITAL PROPRIU

31			CAPITAL STATUTAR ŞI SUPLIMENTAR
	311		Capital statutar
		3111	Fond statutar
		3112	Acţiuni simple
		3113	Acţiuni privilegiate
		3114	Aporturi
		3115	Cote de participaţie
	312		Capital suplimentar
		3121	Capital suplimentar vărsat
		3122	Diferenţe de curs aferente aporturilor valutare în capitalul statutar
	313		Capital nevărsat
	314		Capital retras
		3141	Acţiuni simple răscumpărate
		3142	Acţiuni privilegiate răscumpărate
		3143	Aporturi şi cote de participaţie retrase
32			REZERVE
	321		Rezerve stabilite de legislaţie
	322		Rezerve prevăzute de statut
	323		Alte rezerve
33			PROFIT NEREPARTIZAT (PIERDERE NEACOPERITĂ)
	331		Corectarea rezultatelor perioadelor precedente
		3311	Corectarea profitului perioadelor precedente
		3312	Corectarea pierderilor perioadelor precedente
	332		Profit nerepartizat (pierdere neacoperită) al anilor precedenţi
		3321	Profit nerepartizat al anilor precedenţi
		3322	Pierdere neacoperită a anilor precedenţi
	333		Profit net (pierdere) al perioadei de gestiune

		3331	Profit net al perioadei de gestiune
		3332	Pierdere netă a perioadei de gestiune
	334		Utilizarea profitului
34			CAPITAL SECUNDAR
	341		Diferenţe din reevaluarea activelor pe termen lung
		3411	Diferenţe din reevaluarea activelor nemateriale
		3412	Diferenţe din reevaluarea activelor materiale pe termen lung
		3413	Diferenţe din reevaluarea investiţiilor pe termen lung
	342		Subvenţii pentru întreprinderile de stat
35			REZULTAT FINANCIAR TOTAL
	351		Rezultat financiar total

CLASA 4. DATORII (OBLIGAŢII) PE TERMEN LUNG

41			DATORII FINANCIARE PE TERMEN LUNG
	411		Credite bancare pe termen lung
		4111	Credite bancare pe termen lung în valută naţională
		4112	Credite bancare pe termen lung în valută străină
		4113	Credite bancare pe termen lung în valută naţională amânate
		4114	Credite bancare pe termen lung în valută străină amânate
		4115	Datorii convertibile privind creditele bancare pe termen lung
	412		Credite bancare pe termen lung pentru salariaţi
	413		Împrumuturi pe termen lung
		4131	Împrumuturi pe termen lung din părţi nelegate
		4132	Împrumuturi pe termen lung din părţi legate
		4133	Împrumuturi pe termen lung din emisiunea de obligaţiuni
		4134	Împrumuturi pe termen lung de la personalul întreprinderii

		4135	Cambii financiare pe termen lung acordate
		4136	Datorii convertibile privind împrumuturile pe termen lung
	414		Alte datorii financiare pe termen lung
42			DATORII PE TERMEN LUNG CALCULATE
	421		Datorii de arendă pe termen lung
	422		Venituri anticipate pe termen lung
	423		Finanțări și încasări cu destinație specială
		4231	Finanțări cu destinație specială din buget
		4232	Încasări de mijloace cu destinație specială de la alte întreprinderi
		4233	Alte finanțări și încasări cu destinație specială
	424		Avansuri pe termen lung primite
	425		Datorii amânate privind impozitul pe venit
	426		Alte datorii pe termen lung calculate

CLASA 5. DATORII PE TERMEN SCURT

51			DATORII FINANCIARE PE TERMEN SCURT
	511		Credite bancare pe termen scurt
		5111	Credite bancare pe termen scurt în valută națio-nală
		5112	Credite bancare pe termen scurt în valută străină
		5113	Credite bancare pe termen scurt în valută națio-nală amânate
		5114	Credite bancare pe termen scurt în valută străină amânate
		5115	Credite bancare pe termen scurt în valută națio-nală restante
		5116	Credite bancare pe termen scurt în valută străină restante
	512		Credite bancare pe termen scurt pentru salariați
	513		Împrumuturi pe termen scurt
		5131	Împrumuturi pe termen scurt de la părți nelegate

		5132	Împrumuturi pe termen scurt de la părţi legate
		5133	Împrumuturi pe termen scurt din emisiunea de obligaţiuni
		5134	Împrumuturi pe termen scurt de la personalul întreprinderii
		5135	Cambii financiare pe termen scurt emise
	514		Cota-parte curentă a datoriilor pe termen lung
	515		Venituri anticipate curente
	516		Alte datorii financiare pe termen scurt
52			DATORII COMERCIALE PE TERMEN SCURT
	521		Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale
		5211	Facturi de achitat în ţară
		5212	Facturi de achitat în străinătate
		5213	Cambii emise
	522		Datorii pe termen scurt faţă de părţile legate
		5221	Datorii pe termen scurt faţă de întreprinderile-fiice
		5222	Datorii pe termen scurt faţă de întreprinderile asociate
		5223	Datorii pe termen scurt faţă de alte părţi legate
	523		Avansuri pe termen scurt primite
53			DATORII PE TERMEN SCURT CALCULATE
	531		Datorii faţă de personal privind retribuirea muncii
		5311	Datorii privind retribuirea muncii
		5312	Datorii faţă de deponenţi
	532		Datorii faţă de personal privind alte operaţii
		5321	Datorii faţă de titularii de avans
		5322	Datorii faţă de personal privind alte operaţii
	533		Datorii privind asigurările
		5331	Datorii faţă de Fondul social
		5332	Datorii faţă de organele sindicale privind contribuţiile la asigurările sociale
		5333	Datorii privind asigurarea medicală

		5334	Datorii privind asigurarea persoanelor
		5335	Datorii privind asigurarea bunurilor
	534		Datorii privind decontările cu bugetul
		5341	Datorii privind impozitul pe venit al persoanelor juridice
		5342	Datorii privind taxa pe valoarea adăugată
		5343	Datorii privind accizele, taxele
		5344	Datorii privind impozitul funciar
		5345	Datorii privind impozitul pe bunurile imobiliare
		5346	Datorii privind impozitul pentru utilizarea resurselor naturale
		5347	Datorii privind impozitul pe venit al persoanelor fizice
		5348	Datorii privind alte impozite şi taxe
		5349	Sancţiuni economice
	535		Taxa pe valoarea adăugată şi accize de încasat
	536		Datorii privind plăţile extrabugetare
	537		Datorii faţă de fondatori şi alţi participanţi
	538		Rezerve pentru cheltuieli şi plăţi preliminate
	539		Alte datorii pe termen scurt
		5391	Datorii pe termen scurt privind arenda curentă
		5392	Datorii pe termen scurt privind reclamaţiile
		5393	Datorii pe termen scurt faţă de alţi creditori

CLASA 6. VENITURI

61			Venituri din activitatea operaţională
	611		Venituri din vânzări
		6111	Venituri din vânzarea produselor
		6112	Venituri din vânzarea mărfurilor
		6113	Venituri din servicii prestate
		6114	Venituri din contracte de construcţie
	612		Alte venituri operaţionale
		6121	Venituri din realizarea altor active curente
		6122	Venituri din arenda curentă
		6123	Venituri din amenzi, penalităţi şi despăgubiri

		6124	Venituri din modificarea metodelor de evaluare a activelor curente
		6125	Venituri din recuperarea daunei materiale
		6126	Alte venituri operaţionale
62			VENITURI DIN ACTIVITATEA NEOPERAŢIONALĂ
	621		Venituri din activitatea de investiţii
		6211	Venituri din ieşirea activelor nemateriale
		6212	Venituri din ieşirea activelor materiale pe termen lung
		6213	Venituri din ieşirea activelor financiare pe termen lung
		6214	Venituri din dividende
		6215	Venituri din dobânzi
		6216	Venituri din ecartul de reevaluare a activelor pe termen lung ieşite
		6217	Venituri din participaţiile în alte întreprinderi
		6218	Venituri din operaţiile cu părţile legate
		6219	Alte venituri din activitatea de investiţii
	622		Venituri din activitatea financiară
		6221	Venituri din redevenţe
		6222	Venituri din arenda finanţată a activelor materiale pe termen lung
		6223	Venituri din diferenţe de curs valutar
		6224	Venituri din active intrate cu titlu gratuit
		6225	Venituri din subvenţii de stat, prime, premii şi sume sponsorizate
		6226	Venituri din contracte de neantrenare în concurenţă
		6227	Alte venituri din activitatea financiară
	623		Venituri excepţionale
		6231	Compensaţii primite pentru recuperarea pierderilor din calamităţi naturale
		6232	Alte venituri excepţionale

CLASA 7. CHELTUIELI

71			CHELTUIELI ALE ACTIVITĂŢII OPERAŢIONALE
	711		Costul vânzărilor
		7111	Costul produselor finite vândute
		7112	Costul mărfurilor vândute

	7113	Costul serviciilor prestate
712		Cheltuieli comerciale
	7121	Cheltuieli privind operaţiile de marketing
	7122	Cheltuieli privind ambalajele şi ambalarea produselor şi mărfurilor
	7123	Cheltuieli de transport privind desfacerea
	7124	Cheltuieli privind reclama
	7125	Cheltuieli privind reparaţiile garantate şi deservirile cu garanţie
	7126	Cheltuieli privind datoriile dubioase
	7127	Cheltuieli privind returnarea şi reducerea preţurilor la mărfurile vândute
	7128	Alte cheltuieli comerciale
713		Cheltuieli generale şi administrative
	7131	Cheltuieli privind uzura, repararea şi întreţinerea mijloacelor fixe cu destinaţie generală
	7132	Cheltuieli privind amortizarea activelor nemateriale
	7133	Cheltuieli de întreţinere a personalului administrativ şi de conducere
	7134	Impozite, taxe şi plăţi, cu excepţia impozitului pe venit
	7135	Cheltuieli în scopuri de binefacere şi sponsorizare
	7136	Cheltuieli privind protecţia muncii
	7137	Cheltuieli de reprezentare
	7138	Cheltuieli de deplasare
	7139	Alte cheltuieli generale şi administrative
714		Alte cheltuieli operaţionale
	7141	Cheltuieli privind realizarea altor active curente
	7142	Cheltuieli privind arenda curentă
	7143	Cheltuieli privind amenzile, penalităţile, despăgubirile
	7144	Cheltuieli din modificarea metodelor de evaluare a activelor curente
	7145	Cheltuieli privind dobânzile pentru credite şi împrumuturi
	7146	Cheltuieli de producţie indirecte nerepartizate
	7147	Lipsuri şi pierderi din deteriorarea valorilor
	7148	Cheltuieli aferente producţiei rebutate
	7149	Alte cheltuieli operaţionale

72			CHELTUIELI ALE ACTIVITĂŢII NEOPERAŢIONALE
	721		Cheltuieli ale activităţii de investiţii
		7211	Cheltuieli privind ieşirea activelor nemateriale
		7212	Cheltuieli privind ieşirea activelor materiale pe termen lung
		7213	Cheltuieli privind ieşirea activelor financiare pe termen lung
		7214	Cheltuieli din reevaluarea activelor pe termen lung la ieşirea acestora
		7215	Cheltuieli aferente participaţiilor în alte întreprinderi
		7216	Cheltuieli privind operaţiile cu părţile legate
		7217	Alte cheltuieli ale activităţii de investiţii
	722		Cheltuieli ale activităţii financiare
		7221	Cheltuieli privind plata redevenţelor
		7222	Cheltuieli privind arenda finanţată a activelor materiale pe termen lung
		7223	Cheltuieli privind diferenţele de curs valutar
		7224	Alte cheltuieli ale activităţii financiare
	723		Pierderi excepţionale
		7231	Pierderi din calamităţi naturale
		7232	Pierderi din perturbări politice
		7233	Pierderi din modificarea legislaţiei ţării
73			CHELTUIELI (ECONOMII) PRIVIND IMPOZITUL PE VENIT
	731		Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit

CLASA 8. CONTURI ALE CONTABILITĂŢII DE GESTIUNE

81			CONTURI ALE CONSUMURILOR DE PRODUCŢIE
	811		Producţia de bază
		8111	Consumuri directe materiale
		8112	Consumuri directe privind retribuirea muncii
		8113	Contribuţii pentru asigurările şi protecţia socială
		8114	Consumuri indirecte de producţie
	812		Activităţi auxiliare
		8121	Consumuri de materiale
		8122	Consumuri privind retribuirea muncii

		8123	Contribuţii pentru asigurările şi protecţia socială
		8124	Consumuri indirecte de producţie
	813		Consumuri indirecte de producţie
		8131	Uzura şi cheltuieli privind repararea şi întreţinerea mijloacelor fixe utilizate în producţie
		8132	Amortizarea activelor nemateriale utilizate în producţie
		8133	Întreţinerea personalului administrativ şi de deservire al subdiviziunilor de producţie
		8134	Protecţia muncii şi tehnica securităţii
		8135	Pierderi din întreruperi în producţie
		8136	Întreţinerea pazei şi cheltuieli privind asigurarea securităţii antiincendiare din subdiviziunile de producţie
		8137	Cheltuieli cu deplasările personalului de producţie
		8138	Alte consumuri indirecte de producţie
82			ALTE CONTURI ALE CONTABILITĂŢII DE GESTIUNE
	821		Adaos comercial
	822		Returnarea şi reducerea preţurilor la mărfurile vândute

CLASA 9. CONTURI EXTRABILANŢIERE

91			ACTIVE PE TERMEN LUNG ARENDATE
	911		Active nemateriale arendate
	912		Active materiale pe termen lung arendate
92			VALORI ÎN MĂRFURI ŞI MATERIALE CARE NU APARŢIN ÎNTREPRINDERII
	921		Valori în mărfuri şi materiale primite în custodie
	922		Materiale primite spre prelucrare
	923		Mărfuri primite în consignaţie
	924		Utilaj primit pentru montaj

93		TITLURI DE VALOARE CARE NU APARŢIN ÎNTREPRINDERII
	931	Titluri de valoare destinate vânzării
	932	Titluri de valoare expediate pentru înregistrare
	933	Titluri de valoare primite de la registrator
	934	Titluri de valoare depuse la păstrare în depozit
94		DATORII ŞI PLĂŢI CONVENŢIONALE
	941	Datorii ale debitorilor insolvabili trecute la pierderi
	942	Garantarea datoriilor şi plăţilor primite
	943	Garantarea datoriilor şi plăţilor acordate
	944	Uzura fondului de locuinţe
	945	Pierderi fiscale nereclamate
95		ALTE MIJLOACE ŞI DATORII REFLECTATE ÎN CONTABILITATEA EXTRABILANŢIERĂ
	951	Formulare cu regim special

Publicat în "Monitorul Oficial al Republicii Moldova" nr. 93-96 din 30 decembrie 1997.

Anexa 2

Aprobat de Ministerul Finanţelor al Republicii Moldova pentru rapoartele anual şi trimestriale

Bilanţul contabil

Бухгалтерский баланс

de la ___________ până la _______________ 200___

с 1 января по 31 марта 1998 г.

Formular nr. 1 Coduri

Форма № 1 Коды

Unitatea economică ______________________________conform CRIO

Предприятие по ОКПО

Raionul (oraşul)________________________________conform SOATO

Район (город) по СОАТО

Ramura (tipul de activitate)______________________conform CAEM

Отрасль (вид деятельности) по КЭДМ

Organul de administrare economică _______________conform COCM

Орган хозяйственного управления по КОУМ

Forma de proprietate ______________________________conform CFP

Форма собственности по КФС

Unitatea de măsură: _____________________lei

Единица измерения: леи

Cod fiscal __________________________________conform declaraţiei

Фискальный код по декларации

Suma de control____

Контрольная сумма

Adresa ____

Адрес

Data expedierii____

Дата высылки

Data primirii____

Дата получения

____

numele, prenumele, telefonul contabilului-şef

Ф.И.О., номер телефона главного бухгалтера

Termenul de prezentare______________________________________

Срок представления

1	2	3	4	5
1.	ACTIVE PE TERMEN LUNG ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ			
1.1	Active nemateriale Нематериальные активы Active nemateriale (111, 112) Нематериальные активы	010		
	Amortizarea activelor nemateriale (113) Амортизация нематериальных активов	020		
	Valoarea de bilanţ a activelor nemateriale (rd.010 – rd.020) Балансовая стоимость нематериальных активов	030		
1.2	Active materiale pe termen lung Долгосрочные материальные активы Active materiale în curs de execuţie (121) Незавершенные материальные активы	040		
	Terenuri (122) Земельные участки	050		
	Mijloace fixe (123) Основные средства	060		
	Resurse naturale (125) Природные ресурсы	070		
	Uzura şi epuizarea activelor materiale pe termen lung (124, 126) Износ и истощение долгосрочных материальных активов	080		
	Valoarea de bilanţ a activelor materiale pe termen lung (rd.040+rd.050+rd.060+rd.070-rd.080) Балансовая стоимость долгосрочных материальных активов	090		
1.3	Active financiare pe termen lung Долгосрочные финансовые активы			
	Investiţii pe termen lung în părţi nelegate (131) Долгосрочные инвестиции в несвязанные стороны	100		
	Investiţii pe termen lung în părţi legate (132) Долгосрочные инвестиции в связанные стороны	110		
	Modificarea valorii investiţiilor pe termen lung (133) Изменение стоимости долгосрочных инвестиций	120		
	Creanţe pe termen lung (134) Долгосрочная дебиторская задолженность	130		

	Active amânate privind impozitul pe venit (135) Отсроченные активы по подоходному налогу	140		
	Avansuri acordate (136) Авансы выданные	150		
	Total s.1.3 (rd.100+rd.110±rd.120+rd.130+rd.140+rd.150) Итого по п.1.3	160		
1.4	Alte active pe termen lung (141, 142) Прочие долгосрочные активы	170		
	Total capitolul 1 (rd.030+rd.090+rd.160+rd.170) Итого по разделу 1	180		
2.	ACTIVE CURENTE ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ			
2.1	Stocuri de mărfuri şi materiale Товарно-материальные запасы			
	Materiale (211) Материалы	190		
	Animale la creştere şi îngrăşat (212) Животные на выращивании и откорме	200		
	Obiecte de mică valoare şi scurtă durată (213-214) Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы	210		
	Producţia în curs de execuţie (215) Незавершенное производство	220		
	Produse (216) Продукция	230		
	Mărfuri (217) Товары	240		
	Total s. 2.1 (rd.190+rd.200+rd.210+rd.220+rd.230+rd.240) Итого по п. 2.1	250		
2.2	Creanţe pe termen scurt Краткосрочная дебиторская задолженность			
	Creanţe aferente facturilor comerciale (221) Задолженность по торговым счетам	260		
	Corecţii la datorii dubioase (222) Поправка на сомнительные долги	270		
	Creanţe ale părţilor legate (223) Задолженность связанных сторон	280		
	Avansuri acordate (224) Авансы выданные	290		

	Creanţe privind decontările cu bugetul (225) Задолженность по расчетам с бюджетом	300		
	Taxa pe valoarea adăugată de recuperat (226) Налог на добавленную стоимость к возмещению	310		
	Creanţe ale personalului (227) Задолженность персонала	320		
	Creanţe privind veniturile calculate (228) Задолженность по начисленным доходам	330		
	Alte creanţe pe termen scurt (229) Прочая краткосрочная дебиторская задолженность	340		
	Total s. 2.2 (rd.260-rd.270+ rd.280 + rd.290 + rd.300+rd.310+rd.320+ + rd.330 + rd.340) Итого по п. 2.2	350		
2.3	Investiţii pe termen scurt Краткосрочные инвестиции			
	Investiţii pe termen scurt în părţi nelegate (231) Краткосрочные инвестиции в несвязанные стороны	360		
	Investiţii pe termen scurt în părţi legate (232) Краткосрочные инвестиции в связанные стороны	370		
	Diminuarea valorii investiţiilor pe termen scurt (233) Уменьшение стоимости краткосрочных инвестиций	380		
	Total s. 2.3 (rd.360+rd.370-rd.380) Итого по п. 2.3	390		
2.4	Mijloace băneşti Денежные средства Casa (241) Касса	400		
	Cont de decontare (242) Расчетный счет	410		
	Cont valutar (243) Валютный счет	420		
	Alte mijloace băneşti (244, 245, 246) Прочие денежные средства	430		
	Total s. 2.4 (rd.400+rd.410+rd.420+rd.430) Итого по п.2.4	440		
2.5	Alte active pe termen scurt (251, 252) Прочие краткосрочные активы	450		
	TOTAL capitolul 2 (rd.250+rd.350+rd.390+rd.440+ rd.450) ИТОГО по разделу 2	460		

	TOTAL GENERAL-ACTIV (rd.180+rd.460) ВСЕГО – АКТИВ	470		

Nr. c. s. № р. п.	PASIV ПАССИВ	Codul rd. Код стр.	La finele perioadei de gestiune curente На конец текущего отчетного периода	La finele anului de gestiune precedent На конец предыдущего отчетного года
1	2	3	4	5
3. 3.1	CAPITAL PROPRIU СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ Capital statutar şi suplimentar Уставный и добавочный капитал			
	Capital statutar (311) Уставный капитал	480		
	Capital suplimentar (312) Добавочный капитал	490		
	Capital nevărsat (313) Неоплаченный капитал	500		
	Capital retras (314) Изьятый капитал	510		
	Total s. 3.1 (rd.480+rd.490-rd.500-rd.510) Итого по п. 3.1	520		
3.2	Rezerve Резервы			
	Rezerve stabilite de legislaţie (321) Резервы, установленные законодательством	530		
	Rezerve prevăzute de statut (322) Резервы, предусмотренные уставом	540		
	Alte rezerve (323) Прочие резервы	550		
	Total s. 3.2 (rd.530+rd.540+rd.550) Итого по п. 3.2	560		
3.3	Profit nerepartizat (pierdere neacoperită) Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)			

	Corectarea rezultatelor perioadelor precedente (331) Поправки результатов предыдущих периодов	570		
	Profitul nerepartizat (pierderea neacoperită) al anilor precedenţi (332) Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	580		
	Profitul net (pierderea) al anului de gestiune (333) Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	590		
	Profit utilizat al anului de gestiune (334) Дивиденды, выплаченные авансом	600		
	Total s. 3.3 (rd.±570±rd.580±rd.590-rd.600) Итого по п. 3.3	610		
3.4	Capital secundar Неосновной капитал Diferenţe din reevaluarea activelor pe termen lung (341) Разницы от переоценки долгосрочных активов	620		
	Subvenţii (342) Субсидии	630		
	Total s. 3.4 (rd.±620+rd.630) Итого по п. 3.4	640		
	TOTAL capitolul 3 (rd.520+rd.560±rd.610±rd.640) ИТОГО по разделу 3	650		
4.	DATORII PE TERMEN LUNG ДОЛГОСРОНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
4.1	Datorii financiare pe termen lung Долгосрочные финансовые обязательства			
	Credite bancare pe termen lung (411, 412) Долгосрочные кредиты банков	660		
	Împrumuturi pe termen lung (413) Долгосрочные займы	670		
	Alte datorii financiare pe termen lung (414) Прочие долгосрочные финансовые обязательства	680		
	Total s. 4.1 (rd.660+rd.670+rd.680) Итого по п. 4.1	690		
4.2	Datorii pe termen lung calculate Долгосрочные начисленные обязательства Datorii de arendă pe termen lung (421) Долгосрочные арендные обязательства	700		

	Venituri anticipate pe termen lung (422) Долгосрочные доходы будущих периодов	710		
	Finanţări şi încasări cu destinaţie specială (423) Целевые финансирования и поступления	720		
	Avansuri primite (424) Авансы полученные	730		
	Datorii amânate privind impozitul pe venit (425) Отсроченные обязательства по подоходному налогу	740		
	Alte datorii pe termen lung calculate (426) Прочие долгосрочные начисленные обязательства	750		
	Total s. 4.2 (rd.700+rd.710+rd.720+rd.730+rd.740+rd. 750) Итого по п. 4.2	760		
	Total capitolul 4 (rd.690+rd.760) Итого по разделу 4	770		
5. 5.1	DATORII PE TERMEN SCURT КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Datorii financiare pe termen scurt Краткосрочные финансовые обязательства			
	Credite bancare pe termen scurt (511, 512) Краткосрочные кредиты банков	780		
	Împrumuturi pe termen scurt (513) Краткосрочные займы	790		
	Cota curentă a datoriilor pe termen lung (514) Текущая доля долгосрочных обязательств	800		
	Alte datorii financiare pe termen scurt (515,516) Прочие краткосрочные финансовые обязательства	810		
	Total s. 5.1 (rd.780+rd.790+rd.800+rd810) Итого по п. 5.1	820		
5.2	Datorii comerciale pe termen scurt Краткосрочные торговые обязательства			
	Datorii privind facturile comerciale (521) Обязательства по торговым счетам	830		
	Datorii faţă de părţile legate (522) Обязательства связанным сторонам	840		
	Avansuri primite (523) Авансы полученные	850		
	Total s. 5.2 (rd.830+rd.840+rd.850) Итого по п. 5.2	860		

5.3	Datorii pe termen scurt calculate Краткосрочные начисленные обязательства Datorii privind retribuirea muncii (531) Обязательства по оплате труда	870		
	Datorii faţă de personal privind alte operaţii (532) Обязательства персоналу по прочим операциям	880		
	Datorii privind asigurările (533) Обязательства по страхованию	890		
	Datorii privind decontările cu bugetul (534) Обязательства по расчетам с бюджетом	900		
	Taxa pe valoarea adăugată calculată şi accize (535) Начисленный налог на добавленную стоимость и акцизы	910		
	Datorii privind plăţile extrabugetare (536) Обязательства по внебюджетным платежам	920		
	Datorii faţă de fondatori şi alţi participanţi (537) Обязательства учредителям и другим участникам	930		
	Rezerve privind cheltuieli şi plăţi preliminate (538) Резервы предстоящих расходов и платежей	940		
	Alte datorii pe termen scurt (539) Прочие краткосрочные обязательства	950		
	Total s. 5.3 (rd.870 +rd.880 +rd.890 +rd.900 +rd.910 + rd.920 +rd.930+ rd.940+rd.950) Итого по п. 5.3	960		
	TOTAL capitolul 5 (rd.820+rd.860+rd.960) ИТОГО по разделу 5	970		
	TOTAL GENERAL-PASIV (rd.650+rd.770+rd.970) ВСЕГО – ПАССИВ	980		

Conducătorul unităţii
Руководитель предприятия

Contabil-şef
Главный бухгалтер

Anexa 3

Aprobat de Ministerul Finanţelor al Republicii Moldova pentru rapoartele anual şi trimestriale

Raportul privind rezultatele financiare
Отчет о финансовых результатах

de la ______________ până la __________________200___
с _______________по ____________________ 200____

Formular nr.2 Coduri
Форма № 2 Коды

Unitatea economică _________S.A. "Prosperare"______________conform CRIO
Предприятие по ОКПО

Raionul (oraşul)__________________________________ ______conform SOATO
Район (город) по СОАТО

Ramura (tipul de activitate)________________________________conform CAEM
Отрасль (вид деятельности) по КЭДМ

Organul de administrare economică ________________________conform COCM
Орган хозяйственного управления по КОУМ

Forma de proprietate ______________________________ ______conform CFP
Форма собственности по КФС

Unitatea de măsură: lei
Единица измерения: леи

Cod fiscal ____conform declaraţiei
Фискальный код по декларации

Suma de control____
Контрольная сумма
Adresa ____
Адрес
Data expedierii_____________________________
Дата высылки
Data primirii_____________________________
Дата получения

____
numele, prenumele, telefonul contabilului-şef

Ф.И.О., номер телефона главного бухгалтера

Termenul de prezentare
Срок представления

Indicatori Показатели	Cod rd. Код. Стр.	Perioada de gestiune Отчетный период	Perioada corespunzătoare a anului precedent Соответствующий период предыдущего года
1	2	3	4
Vânzări nete (611) Чистые продажи	010		
Costul vânzărilor (711) Себестоимость продаж	020		
Profit brut (pierdere globală) (rd.010-rd.020) Валовая прибыль (убыток)	030		
Alte venituri operaţionale (612) Другие операционные доходы	040		
Cheltuieli comerciale (712) Коммерческие расходы	050		
Cheltuieli generale şi administrative (713) Общие и административные расходы	060		
Alte cheltuieli operaţionale (714) Другие операционные расходы	070		
Rezultatul din activitatea operaţională: profit (pierdere) (rd.030+rd.040-rd.050-rd.060-rd.070) Результат от операционной деятельности: прибыль (убыток)	**080**		
Rezultatul din activitatea de investiţii: profit (pierdere) (621-721) Результат от инвестиционной деятельности: прибыль (убыток)	090		
Rezultatul din activitatea financiară: profit (pierdere) (622-722) Результат от финансовой деятельности: прибыль (убыток)	100		

Rezultatul din activitatea economico-financiară: profit (pierdere) (rd.±080±rd.090±rd.100) Результат от финансово-хозяйственной деятельности: прибыль (убыток)	110		
Rezultatul excepţional: profit (pierdere) (623-723) Чрезвычайный результат: прибыль (убыток)	120		
Profitul (pierderea) perioadei de gestiune până la impozitare (rd.±110±rd.120) Прибыль (убыток) отчетного периода до налогообложения	**130**		
Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit (731) Расходы (экономия) по подоходному налогу	140		
Profit net (pierdere netă) (rd.±130±rd.140) Чистая прибыль (убыток)	**150**		

Conducătorul unităţii
Руководитель предприятия

Contabil-şef
Главный бухгалтер

Anexa 4

Aprobat de Ministerul Finanţelor al Republicii Moldova pentru rapoartele anual şi trimestriale

RAPORTUL PRIVIND FLUXUL MIJLOACELOR BĂNEŞTI
Отчет о движении денежных средств

de la ____________ până la____________200__
с ______________по_____________200__

Formular nr. 4 Coduri
Форма № 4 Коды

Unitatea economică ________S.A. "Prosperare"_____conform CRIO
Предприятие по ОКПО

Raionul (oraşul)____________________________conform SOATO
Район (город) по СОАТО

Ramura (tipul de activitate)_____________________conform CAEM
Отрасль (вид деятельности) по КЭДМ

Organul de administrare economică _____________conform COCM
Орган хозяйственного управления по КОУМ

Forma de proprietate ___________________________conform CFP
Форма собственности по КФС

Unitatea de măsură: lei
Единица измерения: леи

Fluxul mijloacelor băneşti pe tipuri de activităţi Движение денежных средств по видам деятельности	Codul rândului Код строки	Perioada de gestiune Отчетный период
1	2	3

Activitatea operaţională Операционная деятельность		
Încasări băneşti din vânzări Поступление денежных средств от продаж		
Plăţi băneşti furnizorilor şi antreprenorilor Денежные выплаты поставщикам и подрядчикам		
Plăţi băneşti salariaţilor şi contribuţii pentru asigurările sociale Денежные выплаты персоналу и отчисления на социальное страхование		
Plata dobânzilor Выплата процентов		
Plata impozitului pe venit Выплата подоходного налога		
Alte încasări ale mijloacelor băneşti Прочие поступления денежных средств		
Alte plăţi ale mijloacelor băneşti Прочие выбытия денежных средств		
Fluxul net al mijloacelor băneşti din activitatea operaţională (rd.010-rd.020-rd.030-rd.040-rd.050+rd.060-rd.070) Чистое поступление (выбытие) денежных средств от операционной деятельности		
Activitatea de investiţii Инвестиционная деятельность		
Încasări băneşti din ieşirea activelor pe termen lung Денежные поступления от выбытия долгосрочных активов		
Plăţi băneşti pentru procurarea activelor pe termen lung Денежные выплаты на приобретение долгосрочных активов		
Dobânzi încasate Проценты полученные		
Dividende încasate Дивиденды полученные		
Alte încasări (plăţi) ale mijloacelor băneşti Прочие поступления (выбытия) денежных средств		
Fluxul net al mijloacelor băneşti din activitatea de investiţii (rd.090-rd.100+rd.110+rd.120±rd.130) Чистое поступление (выбытие) денежных средств от инвестиционной деятельности		

Activitatea financiară Финансовая деятельность		
Încasări băneşti sub formă de credite şi împrumuturi Денежные поступления в виде кредитов и займов		
Plăţi băneşti privind creditele şi împrumuturile Денежные выплаты по кредитам и займам		
Plata dividendelor Выплата дивидендов		
Încasări băneşti din emisiunea de acţiuni proprii Денежные поступления от эмиссии собственных акций		
Plăţi băneşti la răscumpărarea acţiunilor proprii Денежные выплаты при выкупе собственных акций		
Alte încasări (plăţi) ale mijloacelor băneşti Прочие поступления (выбытие) денежных средств		
Fluxul net al mijloacelor băneşti din activitatea financiară (rd.150-rd.160-rd.170+rd.180-rd.190±rd.200) Чистое поступление (выбытие) денежных средств от финансовой деятельности		
Fluxul net din activitatea economico-financiară până la articolele excepţionale (±rd.080±rd.140±rd.210) Чистое поступление (выбытие) денежных средств до чрезвычайных статей		
Încasări (plăţi) excepţionale ale mijloacelor băneşti Чрезвычайное поступление (выбытие) денежных средств		
Fluxul net total (±rd.220±rd.230) Чистое поступление (выбытие) денежных средств		
Diferenţe de curs favorabile (nefavorabile) Положительные (отрицательные) курсовые разницы		
Soldul mijloacelor băneşti la începutul anului Остаток денежных средств на начало года		
Soldul mijloacelor băneşti la sfârşitul perioadei de gestiune (rd.±240±rd.250+rd.260) Остаток денежных средств в конце отчетного периода		

Conducătorul unităţii
Руководитель предприятия
Contabil-şef
Главный бухгалтер

Anexa 5

Aprobat de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova pentru raportul anual

RAPORTUL PRIVIND
FLUXUL CAPITALULUI PROPRIU
ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ
СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

de la ____________până la ________________________200__
с________________ по ________________________200__

Formular nr. 3 Coduri
Форма № 3 Коды

Unitatea economică ________S.A. "Prosperare"______conform CRIO
Предприятие по ОКПО

Raionul (orașul)______________________________conform SOATO
Район (город) по СОАТО

Ramura (tipul de activitate)_____________________conform CAEM
Отрасль (вид деятельности) по КЭДМ

Organul de administrare economică ______________conform COCM
Орган хозяйственного управления по КОУМ

Forma de proprietate ___________________________conform CFP
Форма собственности по КФС

Unitatea de măsură: lei
Единица измерения: леи

Cod fiscal ______________________________conform declarației
Фискальный код по декларации

Suma de control
Контрольная сумма

Adresa ____
Адрес
Data expedierii
Дата высылки

Data primirii
Дата получения

____
numele, prenumele, telefonul contabilului-şef
Ф.И.О., номер телефона главного бухгалтера

Termenul de prezentare
Срок представления

Nr. cap. № разд.	INDICATORI ПОКАЗАТЕЛИ	Cod rd. Код. стр	La finele anului de gestiune precedent На конец предыдущего отчетного года	Încasat (calculat) Поступило (начислено)	Consumat (virat) Израсходовано (перечислено)	La finele perioadei de gestiune curente На конец текущего отчетного периода
1	2	3	4	5	6	7
1	CAPITAL PROPRIU СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ Capital statutar şi suplimentar Уставный и добавочный капитал Capital statutar (311) Уставный капитал	010				
	Capital suplimentar (312) Добавочный капитал	020				
	Capital nevărsat (313) Неоплаченный капитал	030				
	Capital retras (314) Изъятый капитал	040				
	Total s. 1 (rd.010 ±rd.020-rd.030-rd.040) Итого по п. 1	050				
2	Rezerve Резервы Rezerve stabilite de legislaţie (321) Резервы, установленные законодательством	060				

	Rezerve prevăzute de statut (322) Резервы, предусмотренные уставом	070				
	Alte rezerve (323) Прочие резервы	080				
	Total s. 2 (rd.060+rd.070+rd.080) Итого по п. 2	090				
3	Profit nerepartizat (pierdere neacoperită) Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) Corectarea rezultatelor perioadelor precedente (331) Поправки результатов предыдущих периодов	100				
	Profitul nerepartizat (pierderea neacoperită) al anilor precedenţi (332) Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	110				
	Profitul net (pierderea) al perioadei de gestiune (333) Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	120				
	Profit (334) Дивиденды, выплаченные авансом	130				
	Total s. 3. (rd.±100±rd.110±rd.120-rd.130) Итого по п. 3	140				
4	Capital secundar Неосновной капитал Diferenţe din reevaluarea activelor pe termen lung Разницы от переоценки долгосрочных активов (341)	150				
	Subvenţii (342) Субсидии	160				
	Total s. 4 (rd.±150+rd.160) Итого по п. 4	170				
	TOTAL GENERAL (rd.050+rd.090±rd.140rd ±170) ВСЕГО	180				

Conducătorul unităţii
Руководитель предприятия
Contabil-şef
Главный бухгалтер

Bibliografie

Acte legislative şi normative

Legea contabilităţii Nr. 476-XIII // Monitorul oficial, nr. 28 din 25.05.95 cu modificările şi completările din 31.01.02 şi 25.07.02.

Standardele Naţionale de Contabilitate // Contabilitate şi audit, nr.1, 1998, nr.5, 1999, nr.3, 2000 şi nr.5, 2001.

Planul de conturi contabile şi normele de aplicare a lor // Contabilitate şi audit, nr. 2 şi nr. 3, 1998.

Codul Fiscal al Republicii Moldova // Contabilitate şi audit, nr.9, 1997 şi nr.10, 2000.

Regulamentul privind inventarierea nr. 30 din 5 martie 2001 // Monitorul oficial, nr. 35-38 din 29 martie 2001.

Manuale, monografii, cărţi, broşuri

Badicu G., Caraman S., *Bazele contabilităţii*, Note de curs, Chişinău, 2001.

Bojian Octavian, *Bazele contabilităţii*, Editura Adonai, Bucureşti, 1994.

Bojian Octavian, *Contabilitate generală*, Editura Eficient, Bucureşti, 1998.

Nederiţă A. ş. a., *Contabilitate financiară*, ACAP, Chişinău, 1999.

Negescu Ion, *Bazele contabilităţii*, Editura didactică şi pedagogică, R.A., Bucureşti, 1998.

Oprea Călin, Ristea Mihai, Neamţu Horia, *Bazele contabilităţii*, Editura didactică şi pedagogică, R.A., Bucureşti, 1995.

Oprea Călin, Ristea Mihai, *Bazele contabilităţii*, Editura didactică şi pedagogică R.A., Bucureşti, 2000.

Oprea Călin, Ristea Mihai, *Bazele contabilităţii*, Editura didactică şi pedagogică R.A., Bucureşti, 2003.

Opriţescu Marin ş. a., *Finanţe şi contabilitate*, Editura Universitaria, Craiova, 1999.

Needles B. E., Anderson H. R., Caldwell J. C., *Principiile de bază ale contabilităţii*, Editura ARC, Chişinău, 2000.

Talaghir Gh., Negoiescu Gh. *Contabilitatea pe înţelesul tuturor*, Editura ALL, Bucureşti, 1998.

Ţurcanu V., Bajerean E., *Bazele contabilităţii*, Chişinău, 2004.

Кузнецова В., *Теория бухгалтерского учёта*, М., Финансы и статистика, 1998.

Палий В.Ф., *Теория бухгалтерского учёта*, М., Финансы и статистика, 1998.